

Guía para contribuyentes

Elaboración y envío de la
declaración del Impuesto a la Renta
para sociedades

Elaboración y envío de la declaración del Impuesto a la Renta para sociedades

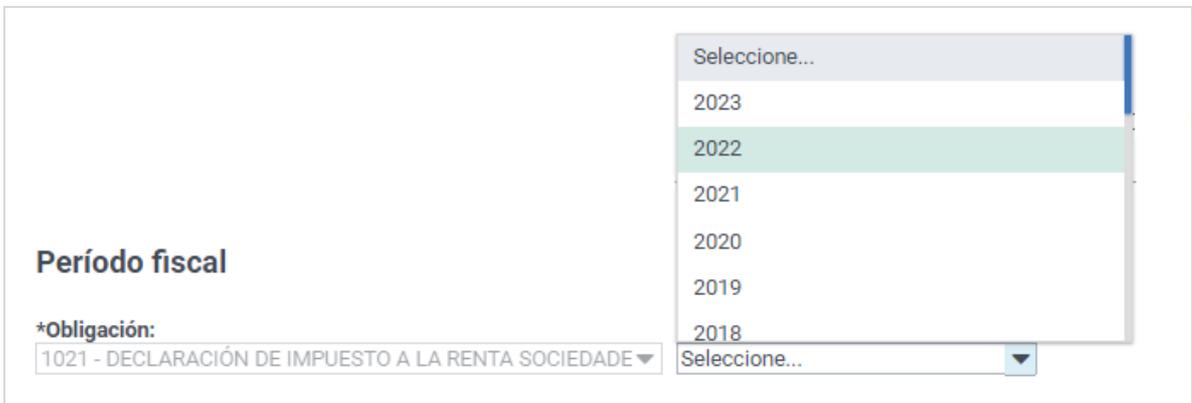
Este documento explica, paso a paso, cómo realizar la declaración del Impuesto a la Renta para sociedades, mediante el uso del portal web del Servicio de Rentas Internas: www.sri.gob.ec.

Proceso de ingreso de información

Ingrese a SRI en Línea de www.sri.gob.ec con su usuario y contraseña. En el menú General escoja la siguiente ruta: Declaraciones / Declaración de Impuestos / Elaboración y envío de declaraciones. Seleccione formulario del Impuesto a la Renta–Sociedades y siga estos 4 pasos para enviar su declaración:

1. Período fiscal

Seleccione el período que desea declarar y dé clic en "Siguiete".



The screenshot shows a web form titled "Período fiscal". On the left, there is a dropdown menu for "*Obligación:" with the selected option "1021 - DECLARACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA SOCIEDADE". On the right, there is a larger dropdown menu for selecting the fiscal year, with options from 2018 to 2023. The year 2022 is currently selected and highlighted in green. Below the year dropdown is another smaller dropdown menu labeled "Seleccione...".

2. Preguntas

En esta opción aparecerán un grupo de preguntas que le ayudarán a establecer los casilleros necesarios para llenar la declaración. Es importante contestarlas de manera correcta.

Algunas preguntas son contestadas automáticamente y sin opción de cambiar la respuesta, ya que se cuenta con información propia del contribuyente o de terceros. Estas preguntas pueden variar de acuerdo con el período seleccionado.

Responda las siguientes preguntas:

¿Requiere informar valores en su declaración de este período? 	<input checked="" type="radio"/> Sí	<input type="radio"/> No
¿Para el período fiscal seleccionado, constituye una organización bajo el control de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria, Junta de Agua o Caja de Ahorro que cumple las condiciones para acogerse al régimen impositivo simplificado?	<input type="radio"/> Sí	<input checked="" type="radio"/> No
¿Tienes operaciones con Partes Relacionadas?	<input type="radio"/> Sí	<input checked="" type="radio"/> No
Para el período seleccionado, ¿es beneficiario de alguna reducción o rebaja del impuesto a la renta? 	<input type="radio"/> Sí	<input checked="" type="radio"/> No
Para el período fiscal seleccionado, ¿se constituye en una sociedad exportadora habitual (octavo artículo innumerado a continuación del art. 7 del RLRTI), que cumple las condiciones para el beneficio de rebaja en la tarifa de impuesto a la renta (segundo artículo innumerado a continuación del art. 37.1 de la LRTI)? Nota: El beneficio tributario no aplica para las actividades petroleras ni de recursos no renovables. 	<input type="radio"/> Sí	<input checked="" type="radio"/> No
¿Para el ejercicio fiscal seleccionado, la sociedad está sujeta al Régimen Simplificado para Emprendedores (RIMPE)? 	<input type="radio"/> Sí	<input type="radio"/> No

En ciertas preguntas existe el ícono (i) que describe la pregunta con información detallada.

¿Para el ejercicio fiscal seleccionado, la sociedad está sujeta al Régimen Simplificado para Emprendedores (RIMPE)? 

Sí No

Las respuestas se guardan y al ingresar a la declaración del mes siguiente, aparecerán automáticamente. En caso de que ese mes tenga algún cambio en su actividad económica, puede editar sus repuestas.

Carga de archivo

Opción disponible para el envío de archivos con extensión XML o JSON. Para más información usted puede consultar la “Guía para contribuyentes–Elaboración archivo XML o JSON para la declaración de Impuesto a la Renta Sociedades”, adicionalmente antes de cargar su archivo deberá contestar todas las preguntas del paso 2.



Adicionalmente, en este paso se identifica el tipo de declaración. La primera vez que la realice se registrará como original. Si realiza un cambio, se considerará

como sustitutiva, en la misma se colocará el número de adhesivo de la declaración que sustituye.

3. Formulario

En este paso se visualizarán las secciones y casilleros de acuerdo a las respuestas de las preguntas o a la información generada en el paso 2.

Secciones

Verifique los campos prellenados antes de continuar con la declaración.

OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS LOCALES Y/O DEL EXTERIOR	ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA	ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL
CONCILIACIÓN TRIBUTARIA		
CON PARTES RELACIONADAS LOCALES		
Operaciones de activo	003	0.00
Operaciones de pasivo	004	0.00
Operaciones de ingreso	005	0.00
Operaciones de egreso	006	0.00
Operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares	007	0.00
CON PARTES RELACIONADAS EN PARAÍSO FISCALES, JURISDICCIÓNES DE MENOR IMPOSICIÓN Y RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES		
Operaciones de activo	008	0.00
Operaciones de pasivo	009	0.00
Operaciones de ingreso	010	0.00
Operaciones de egreso	011	0.00
Operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares	012	0.00
CON PARTES RELACIONADAS EN OTRAS JURISDICCIÓNES O RÉGIMENES DEL EXTERIOR		
Operaciones de activo	013	0.00
Operaciones de pasivo	014	0.00
Operaciones de ingreso	015	0.00
Operaciones de egreso	016	0.00
Operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares	017	0.00
TOTAL OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS	029	0.00
¿Sujeto pasivo exento de aplicación del régimen de precios de transferencia?	030	No aplica ▼

Para llenar el formulario es importante considerar lo siguiente:

IDENTIFICACIÓN, REGISTROS Y REFERENCIAS LEGALES

- **LRTI:** Ley de Régimen Tributario Interno.
- **RALRTI:** Reglamento de Aplicación para la Ley de Régimen Tributario Interno.

CASILLEROS

PARTES RELACIONADAS: son operaciones realizadas durante el ejercicio fiscal por la sociedad con sus partes relacionadas, personas naturales o sociedades, residentes en el Ecuador o domiciliadas en el exterior, con afectación a cuentas de activo, pasivo, ingresos y egresos, declarando por separado las operaciones

de regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares. Es importante mencionar que en estos casilleros no se deberán incluir las operaciones no contempladas, las cuales se señalan en el artículo 3 de la Resolución No. NAC-DGERCGC150000455 publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 511 del 29 de mayo del 2015, sus reformas y en el numeral 1 de la Ficha Técnica para la Estandarización del análisis de Precios de Transferencia.

Dentro del grupo de casilleros “Paraísos Fiscales, Jurisdicciones de Menor Imposición y Regímenes Fiscales Preferentes” registre las transacciones efectuadas con partes relacionadas domiciliadas, constituidas o ubicadas en jurisdicciones de menor imposición, regímenes fiscales preferentes, o en paraísos fiscales, debiendo atenderse para tal efecto a los listados y disposiciones señaladas en la normativa tributaria vigente, y a aquellas emitidas por el Servicio de Rentas Internas.

030 ¿Sujeto pasivo exento de aplicación del régimen de precios de transferencia?: indique si en el período declarado, el sujeto pasivo se encuentra o no exento de aplicación del régimen de precios de transferencia, de conformidad con las condiciones previstas en la normativa tributaria vigente.

ESTADOS DE SITUACIÓN FINANCIERA Y DE RESULTADOS: traslade los saldos de las cuentas de los estados financieros (al 31 de diciembre del año que se declara) que resulten de sus registros contables, de conformidad con las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) y las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), en los aspectos no contemplados por las primeras, considerando que la conciliación tributaria debe regirse por el ordenamiento jurídico tributario aplicable para el efecto.

ACTIVOS

Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

ACTIVO CORRIENTE

Una entidad clasificará un activo como corriente cuando:

- Espera realizar el activo, o tiene la intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación.
- Mantiene el activo principalmente con fines de negociación.

- Espera realizar el activo, dentro de los doce meses siguientes, después del período sobre el que se informa; o
- El activo es efectivo o equivalente al efectivo, a menos que este se encuentre restringido y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un ejercicio mínimo de doce meses, después del período fiscal sobre el que se informa.

311 Efectivo y equivalentes al efectivo: el primero comprende tanto el efectivo como los depósitos bancarios a la vista.

Los equivalentes al efectivo son inversiones a corto plazo de gran liquidez, que son fácilmente convertibles en valores determinados de efectivo. Están sujetos a un riesgo poco significativo de cambios en su valor.

312 y 327 Cuentas y documentos por cobrar corrientes: son derechos exigibles originados por ventas, servicios prestados, otorgamiento de préstamos o cualquier otro concepto, los cuales serán cobrados a corto plazo. Comprende a las cuentas y documentos por cobrar comerciales (clientes), y otras cuentas y documentos por cobrar.

312, 313, 315 y 316 Cuentas y documentos por cobrar comerciales corrientes: comprende las cuentas y documentos por cobrar con clientes, de naturaleza corriente (activos financieros corrientes). Contempla los clientes relacionados y no relacionados, de acuerdo con la normativa tributaria vigente, tanto locales como del exterior.

318 al 323 y 325 al 326 Otras cuentas y documentos por cobrar corrientes: comprende otras cuentas por cobrar, de naturaleza corriente (activos financieros corrientes), a: accionistas, socios, partícipes, beneficiarios u otros derechos representativos de capital, dividendos por cobrar, otras relacionadas, y otras no relacionadas; clasificándolas en locales como del exterior.

De conformidad con el artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, cuando una sociedad otorgue a sus socios, accionistas, partícipes o beneficiarios, préstamos de dinero, o a alguna de sus partes relacionadas préstamos no comerciales, esta operación se considerará como pago de dividendos anticipados y, por consiguiente, la sociedad deberá efectuar la retención correspondiente a la tarifa prevista para sociedades sobre el monto de la operación. Para el efecto son

aplicables las normas del artículo 126 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Con referencia a los préstamos no comerciales mencionados en el inciso anterior, con fecha 28 de diciembre de 2015 se publicó en el Primer Suplemento del Registro Oficial No. 657, la Circular No. NAC-DGECCGC15-0000013, a través de la cual la Administración Tributaria recuerda que: “Sin perjuicio de la aplicación del artículo 17 del Código Tributario y demás condiciones y requisitos previstos en las normas tributarias, los desembolsos efectuados por sociedades ecuatorianas a cualquiera de sus partes relacionadas con motivo del otorgamiento de préstamos comerciales no se consideran pagos de dividendos anticipados y por consiguiente no se genera la obligación de efectuar retención en la fuente de Impuesto a la Renta por tales desembolsos. Se entenderán como préstamos no comerciales aquellos otorgados por sociedades a sus partes relacionadas siempre que éstas no destinen dichos recursos para el financiamiento de sus actividades comerciales o empresariales”.

314, 317, 324, 327 y 329 Deterioro acumulado del valor por incobrabilidad (provisiones para créditos incobrables) de: cuentas y documentos por cobrar comerciales, otras cuentas y documentos por cobrar corrientes, y otros activos financieros corrientes.

Aplica para aquellos activos financieros que se miden bajo el modelo de costo. El deterioro acumulado del valor es una cuenta correctora de activo (cuenta de valuación) que comprende todas las pérdidas por deterioro que se hayan generado en las respectivas clases de activos financieros. La pérdida por deterioro es la diferencia entre el importe en libros del activo y la mejor estimación del importe que la entidad recibiría por el activo.

Para entidades que aplican las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), un activo financiero o un grupo de ellos estará deteriorado, y se habrá producido una pérdida por deterioro del valor si, y solo si, existe evidencia objetiva del deterioro como consecuencia de uno o más eventos que hayan ocurrido después del reconocimiento inicial del activo (un “evento que causa la pérdida”) y ese evento o eventos causantes de la pérdida tienen un impacto sobre los flujos de efectivo futuros estimados del activo financiero o del grupo de ellos, que pueda ser estimado con fiabilidad. La identificación de un único evento que individualmente sea la causa del deterioro podría ser imposible. Más bien, el

deterioro podría haber sido causado por el efecto combinado de diversos eventos, por ejemplo, los siguientes:

- (a) Dificultades financieras significativas del emisor o del obligado;
- (b) Infracciones de las cláusulas contractuales, tales como incumplimientos o moras en el pago de los intereses o el principal;
- (c) El prestamista, por razones económicas o legales relacionadas con dificultades financieras del prestatario, le otorga concesiones o ventajas que no habría otorgado bajo otras circunstancias;
- (d) Es probable que el prestatario entre en quiebra o en otra forma de reorganización financiera.

De acuerdo con las NIIF, los valores que una entidad podría querer cargar a resultados para posibles deterioros del valor adicionales en activos financieros, como reservas que no pueden justificarse por la evidencia objetiva acerca del deterioro, no se reconocen como pérdidas por deterioro. También, las pérdidas esperadas como resultado de eventos futuros, sea cual fuere su probabilidad, no se reconocerán.

Asimismo, para las entidades que aplican las NIIF, el reconocer una “provisión general” de cuentas incobrables (a través de un porcentaje único) contra todos los saldos de las cuentas por cobrar, o el reconocer un deterioro del valor de la cartera a partir de una “matriz de provisiones”, que utiliza “tasas fijas de provisión” según el número de días transcurridos (categorías o estratos) desde que la cuenta por cobrar ha sido clasificada como vencida (antigüedad de cartera), ambas metodologías podrían no conducir a los resultados que se obtendrían si se aplicaran con rigurosidad los pasos establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera.

Cabe diferenciar que el deterioro acumulado del valor (por incobrabilidad) no es una “provisión”. Una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento, no una cuenta correctora de activo (cuenta de valuación).

Por su parte, el numeral 11 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece que: “En general, con el propósito de determinar la base imponible

sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.

En particular se aplicarán las siguientes deducciones:

Las provisiones para créditos incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio, efectuadas en cada ejercicio impositivo a razón del 1% anual sobre los créditos comerciales concedidos en dicho ejercicio y que se encuentren pendientes de recaudación al cierre del mismo, sin que la provisión acumulada pueda exceder del 10% de la cartera total.

Las provisiones voluntarias, así como las realizadas en acatamiento a leyes orgánicas, especiales o disposiciones de los órganos de control no serán deducibles para efectos tributarios en la parte que excedan de los límites antes establecidos.

La eliminación definitiva de los créditos incobrables se realizará con cargo a esta provisión y a los resultados del ejercicio en la parte no cubierta por la provisión, cuando se hayan cumplido las condiciones previstas en el Reglamento.

No se reconoce como créditos incobrables a los créditos concedidos por la sociedad al socio, a su cónyuge o a sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad ni los otorgados a sociedades relacionadas. En el caso de recuperación de los créditos, a que se refiere este artículo, el ingreso obtenido por este concepto deberá ser contabilizado.

El monto de las provisiones requeridas para cubrir riesgos de incobrabilidad o pérdida del valor de los activos de riesgo de las instituciones del sistema financiero, que se hagan con cargo al estado de pérdidas y ganancias de dichas instituciones, serán deducibles de la base imponible correspondiente al ejercicio corriente en que se constituyan las mencionadas provisiones.

Las provisiones serán deducibles hasta por el monto que la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera establezca.

Para fines de la liquidación y determinación del Impuesto a la Renta, no serán deducibles las provisiones realizadas por los créditos que excedan los porcentajes determinados en el artículo 72 de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero así como por los créditos vinculados concedidos por instituciones del sistema financiero a favor de terceros relacionados, directa o indirectamente, con

la propiedad o administración de las mismas; y en general, tampoco serán deducibles las provisiones que se formen por créditos concedidos al margen de las disposiciones de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero".II

El numeral 3 del artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley De Régimen Tributario Interno dispone que: "Serán deducibles los valores registrados por deterioro de los activos financieros correspondientes a créditos incobrables generados en el ejercicio fiscal y originados en operaciones del giro ordinario del negocio, registrados conforme la técnica contable, el nivel de riesgo y esencia de la operación, en cada ejercicio impositivo, los cuales no podrán superar los límites señalados en la Ley.

La eliminación definitiva de los créditos incobrables se realizará con cargo al valor de deterioro acumulado y, la parte no cubierta, con cargo a los resultados del ejercicio, y se haya cumplido una de las siguientes condiciones:

- a) Haber constado como tales, durante dos (2) años o más en la contabilidad;
- b) Haber transcurrido más de tres (3) años desde la fecha de vencimiento original del crédito;
- c) Haber prescrito la acción para el cobro del crédito;
- d) Haberse declarado la quiebra o insolvencia del deudor; y,
- e) Si el deudor es una sociedad que haya sido cancelada.

Esta disposición aplicará cuando los créditos se hayan otorgado a partir de la promulgación del presente reglamento.

También serán deducibles las provisiones para cubrir riesgos de incobrabilidad que efectúan las instituciones del sistema financiero de acuerdo con las resoluciones que la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera emita al respecto.

No serán deducibles las provisiones realizadas por los créditos que excedan los porcentajes determinados de acuerdo al Código Monetario Financiero, así como por los créditos concedidos a favor de terceros relacionados, directa o indirectamente con la propiedad o administración de las mismas; y en general, tampoco serán deducibles las provisiones que se formen por créditos concedidos al margen de las disposiciones de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero.

Los créditos incobrables que cumplan con una de las condiciones previstas en la indicada ley serán eliminados con cargos a esta provisión y, en la parte que la excedan, con cargo a los resultados del ejercicio en curso.

No se entenderán créditos incobrables sujetos a las indicadas limitaciones y condiciones previstas en la Ley de Régimen Tributario Interno, los ajustes efectuados a cuentas por cobrar, como consecuencia de transacciones, actos administrativos firmes o ejecutoriados y sentencias ejecutoriadas que disminuyan el valor inicialmente registrado como cuenta por cobrar. Este tipo de ajustes se aplicará a los resultados del ejercicio en que tenga lugar la transacción o en que se haya ejecutoriado la resolución o sentencia respectiva.

Los auditores externos en los dictámenes que emitan y como parte de las responsabilidades atribuidas a ellos en la Ley de Régimen Tributario Interno, deberán indicar expresamente la razonabilidad del deterioro de los activos financieros correspondientes a créditos incobrables y de los valores sobre los cuales se realizaron los cálculos correspondientes por deterioro”.

328 y 330 Otros activos financieros corrientes: son derechos contractuales de corto plazo que no pueden ser clasificados dentro de los otros casilleros. Incluye a los activos financieros complejos (por ejemplo: los instrumentos financieros derivados).

De acuerdo con la técnica contable, éstos pueden medirse al costo (modelo en el cual puede suscitarse un deterioro del valor), o al valor razonable.

El costo es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción.

El valor razonable se define como el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición.

331 y 332 Porción corriente de arrendamientos financieros por cobrar: corresponde a la porción corriente por cobrar del valor presente de los pagos mínimos concretados en el contrato por arrendamiento financiero (casillero para el arrendador: “dueño del bien y que lo arrienda a terceros”). Arrendamiento financiero corresponde a un contrato en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo.

Para efectos del cálculo del Anticipo de Impuesto a la Renta se deberá excluir únicamente la porción corriente de arrendamientos financieros por cobrar que se mantenga con partes no relacionadas.

333 y 334 Importe bruto adeudado por los clientes por el trabajo ejecutado en contratos de construcción: casilleros para contratistas que prestan servicios de construcción. El importe bruto adeudado por los clientes, por causa de los contratos de construcción, es la diferencia entre:

- (a) Los costos incurridos más las ganancias reconocidas; menos
- (b) La suma de las pérdidas reconocidas y las certificaciones realizadas.

Aplica para todos los contratos en curso, en los cuales los costos incurridos más las ganancias reconocidas (menos las pérdidas reconocidas) excedan a los importes de las certificaciones de obra realizadas y facturadas.

Las certificaciones son las cantidades facturadas por el trabajo ejecutado bajo el contrato, hayan sido pagadas por el cliente o no. De conformidad con el numeral 3 del artículo 61 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el caso de prestaciones de servicios por avance de obra o etapas, el hecho generador del IVA se verificará con la entrega de cada certificado de avance de obra o etapa, hecho por el cual se debe emitir obligatoriamente el respectivo comprobante de venta. El impuesto así generado y facturado deberá ser incluido en la declaración del IVA que se presente en el mes siguiente de su generación.

Para efectos del cálculo del Anticipo de Impuesto a la Renta se deberá excluir únicamente el importe bruto adeudado por los clientes por el trabajo ejecutado en contratos de construcción que se mantenga con partes no relacionadas.

335 al 338 Activos por impuestos corrientes: corresponde a todos los tipos de crédito tributario contemplados en la normativa tributaria vigente que el contribuyente recuperará en el corto plazo.

Comprende a los saldos de créditos tributarios al 31 de diciembre del ejercicio declarado por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), los créditos tributarios por Impuesto al Valor Agregado (IVA), los créditos tributarios procedentes del Impuesto a la Renta (IR), y otros. En el caso del Impuesto a la Renta corresponde a los créditos tributarios por retenciones en la fuente y Anticipo de Impuesto a la Renta que no hayan sido compensados con el impuesto causado del período declarado y que de conformidad con la normativa tributaria vigente el contribuyente aún puede recuperarlos en el corto plazo.

Respecto del crédito tributario por Impuesto a la Salida de Divisas los artículos innumerados agregados a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas establecen que: “Cuando el Impuesto a la Salida de Divisas susceptible de ser considerado como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado o su anticipo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, no haya sido utilizado como tal, en todo o en parte, en la respectiva declaración del ejercicio económico corriente, el contribuyente de dicho impuesto podrá elegir entre una de las siguientes opciones:

1. Considerar dichos valores como gastos deducibles únicamente en la declaración de Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio económico en el que se generaron los respectivos pagos de Impuesto a la Salida de Divisas;
2. Utilizar dichos valores como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado o su anticipo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el ejercicio fiscal en que se generaron o en los siguientes cuatro años; o,
3. Solicitar la devolución de dichos valores al Servicio de Rentas Internas, dentro del siguiente ejercicio fiscal respecto del cual el pago fue realizado o dentro de los

cuatro ejercicios posteriores, en la forma y cumpliendo los requisitos que establezca la Administración Tributaria”.

Art. (...). - Para el caso de personas naturales y las sucesiones indivisas, obligadas a llevar contabilidad, y las sociedades, el crédito tributario por Impuesto a la Salida de Divisas, no podrá superar el monto efectivamente pagado por dicho impuesto.

El crédito tributario referido en el párrafo anterior podrá utilizarse para el pago del Impuesto a la Renta, incluso para los valores que deba pagar por concepto de anticipo de Impuesto a la Renta del propio contribuyente.

Art. (...). - El Comité de Política Tributaria, a través de Resolución, deberá establecer el listado de materias primas, insumos y bienes de capital, cuyos pagos al exterior generen el crédito tributario antes referido. Asimismo, el Comité podrá modificar en cualquier momento este listado, previo informe del comité técnico interinstitucional que se cree para el efecto, y estas modificaciones, cuando se traten de incorporación de nuevos ítems, serán consideradas para todo el período fiscal en que se efectúen.

Art. (...).- Las notas de crédito que se emitan con motivo de la atención de una solicitud de devolución de ISD, conforme lo establece la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y las disposiciones de este Capítulo, podrán ser utilizadas por los respectivos sujetos pasivos, para el pago del Impuesto a la Renta causado o su anticipo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, del ejercicio fiscal en el que se presentó la solicitud de devolución o de los cuatro ejercicios fiscales posteriores.

339 al 347 Inventarios: son activos mantenidos para ser vendidos en el curso normal de la operación, en proceso de producción con vistas a esa venta o en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

339 Mercaderías en tránsito: comprende todos los inventarios sobre los que ya han sido obtenidos todos los riesgos y beneficios sustanciales, pero que aún no se encuentran físicamente en la ubicación prevista para su utilización o venta.

Esta casilla incluye a las mercaderías en tránsito tanto del sector de la construcción como de otras industrias.

340, 341, 342 y 343 Inventario de materia prima, Inventario de productos en proceso, Inventario de productos terminados y Mercaderías en almacén, y Suministros, herramientas, repuestos y materiales (excluyendo el sector de la construcción): estas casillas comprenden a los inventarios de materia prima, productos en proceso y producto terminado, mercaderías en almacén, suministros, herramientas, repuestos y materiales; excluyendo a la industria de la construcción (inmobiliaria), es decir, excluyendo a aquellas entidades que se dedican a la construcción de bienes inmuebles para destinarlos a la venta.

344, 345 y 346 Inventario de materia prima, suministros y materiales para la construcción, inventario de obras/inmuebles en construcción para la venta, Inventario de obras/inmuebles terminados para la venta (exclusivo para el sector de la construcción): para las entidades que aplican las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), es importante distinguir que un acuerdo para la construcción de inmuebles cumple la definición de un *contrato de construcción* cuando el comprador sea capaz de especificar los elementos estructurales más importantes del diseño del inmueble antes de que comience la construcción, y/o los cambios estructurales más importantes una vez que la construcción esté en curso (independientemente de que ejerza o no esa capacidad).

En estos casos, la entidad constructora deberá aplicar la *NIC 11 Contratos de Construcción*, ya que, en esencia económica, se trata de la prestación de un servicio (no de la venta de bienes inmuebles), y deberá reconocer su ingreso de actividades ordinarias según el grado de realización del servicio (o también denominado, porcentaje de terminación). En estos casos, la entidad constructora (contratista) no deberá reconocer algún inventario en proceso o terminado durante su prestación de servicios de construcción. Sin embargo, sí podría tener inventarios de materia prima para prestar el servicio de construcción (o mercadería en tránsito), (por ejemplo la construcción de ciertos puentes o carreteras).

Por el contrario, un acuerdo para la construcción de inmuebles en el que los compradores tengan sólo una capacidad limitada para influir en el diseño del inmueble, por ejemplo, para seleccionar un diseño a partir de un rango de opciones especificado por la entidad, o para especificar sólo pequeñas variaciones del diseño básico, es un acuerdo de venta de bienes dentro del alcance de la *NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias*. En estos casos, la entidad constructora (inmobiliaria), además de poder tener mercaderías en tránsito y materias primas, también podría tener inventario en proceso e inventario de productos terminados (por ejemplo las construcciones de ciertos conjuntos habitacionales).

347 Deterioro acumulado del valor de inventarios por ajuste al valor neto realizable: los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cuál sea menor.

El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

Valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído (es decir, es un concepto amplio que abarca cualquier tipo de desvalorización económica de los inventarios).

Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado. La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben registrarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso. Si una partida del inventario ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el valor en libros del inventario a su valor neto de realización. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconoce inmediatamente en resultados.

Generalmente, la rebaja hasta alcanzar el valor neto realizable, se calcula para cada partida de los inventarios. En algunas circunstancias, sin embargo, puede resultar apropiado agrupar partidas similares o relacionadas. Este puede ser el caso de las partidas de inventarios relacionados con la misma línea de productos, que tienen propósitos o usos finales similares, se producen y venden en la misma área geográfica y no pueden ser, por razones prácticas, evaluados separadamente de otras partidas de la misma línea. No es apropiado realizar las rebajas a partir de partidas que reflejen clasificaciones completas de los inventarios, por ejemplo, sobre la totalidad de los productos terminados, o sobre todos los inventarios en un segmento de operación determinado.

Los prestadores de servicios acumulan, generalmente, sus costos en relación con cada servicio para el que se espera cargar un precio separado al cliente. Por tanto, cada servicio así identificado se tratará como una partida separada (como un “inventario en proceso”, por ejemplo).

Las estimaciones del valor neto realizable se basarán en la información más fiable de que se disponga, en el momento de hacerlas, acerca del importe por el que se espera realizar los inventarios. Estas estimaciones tendrán en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos posteriores al cierre, en la medida que esos hechos confirmen condiciones existentes al final del período.

Si, para el cálculo del valor neto realizable, una entidad utiliza un porcentaje genérico obtenido del estado de resultados para estimar los costos de terminación y/o venta (utilizando, por ejemplo, un porcentaje general que relacione las “ventas” con el “gasto de ventas”), los resultados obtenidos podrían no reflejar la realidad económica, y podrían ser muy diferentes a los que se obtuvieran si se realizara un análisis específico de los “gastos de venta” realmente necesarios (incrementales) en la realización (venta) de dichos inventarios que presentan un indicio de deterioro en su valor.

En ocasiones, según los acuerdos con los clientes, el inventario con deterioro en su valor puede ser vendido directamente en sus condiciones y ubicación actuales porque no es necesario darle algún acabado adicional o transportarlo hacia otro

lugar para su realización (porque el cliente pudo haber acordado ir a recoger dicho inventario directamente en las bodegas de la entidad vendedora, por ejemplo); en dichos casos, los costos de terminación y venta podrían, más bien, ser “cero” o aproximarse a cero.

Por tanto, en ciertas situaciones, la estimación del valor neto realizable se obtendrá principalmente por el nuevo precio de venta estimado del inventario deteriorado (un precio de remate, por ejemplo) que, muy probablemente, será inferior al precio de venta al público original (cuando el inventario no presentaba indicios de deterioro en su valor).

Cabe indicar que no se rebajarán las materias primas y otros suministros, mantenidos para su uso en la producción de inventarios, para situar su importe en libros por debajo del costo, siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos al costo o por encima del mismo.

Se realizará una nueva evaluación del valor neto realizable en cada período posterior. Cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja del inventario hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto realizable como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el importe de la misma, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto realizable revisado. Esto ocurrirá, por ejemplo, cuando un artículo en existencia que se lleva al valor neto realizable porque ha bajado su precio de venta, está todavía en inventario de un período posterior y su precio de venta se ha incrementado.

Cabe diferenciar que el deterioro acumulado del valor del inventario (por el ajuste a su valor neto realizable) no es una “provisión”. Por tanto, términos como “provisión por obsolescencia” o “provisión por lenta rotación” no serían apropiados. Una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento, no una cuenta correctora de activo (cuenta de valuación). El deterioro por ajuste al valor neto de realización comprende a la obsolescencia, lenta rotación y cualquier otro tipo de desvalorización económica de los inventarios.

348 al 349 Activos no corrientes mantenidos para la venta: se clasificará a un activo no corriente como mantenido para la venta, si su importe en libros se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado. Asimismo, debe esperarse que la venta cumpla las condiciones para su reconocimiento como venta finalizada dentro del año siguiente a la fecha de clasificación. Puede incluir los bienes adjudicados o recibidos por dación en pago de obligaciones.

348 Costo de un activo no corriente mantenido para la venta: corresponde al valor en libros del activo que ha sido clasificado como “activo no corriente mantenido para la venta”, antes de ser ajustado al menor de su “valor en libros o su valor razonable menos los costos de venta”.

349 Deterioro acumulado del valor de activos no corrientes mantenidos para la venta: una entidad medirá los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta, al menor de su “importe en libros o su valor razonable menos los costos de venta”.

En caso de aplicar, la entidad reconocerá una pérdida por deterioro debida a las reducciones iniciales o posteriores del valor del activo (o grupo de activos para su disposición) hasta el valor razonable menos los costos de venta, directamente en el estado de resultados.

La entidad reconocerá una ganancia por cualquier incremento posterior derivado de la medición del valor razonable menos los costos de venta de un activo, aunque sin superar la pérdida por deterioro acumulada que haya sido reconocida.

350 al 355 Activos biológicos: corresponde a los activos biológicos cuyo ciclo o transformación biológica es de corto plazo (dentro de doce meses). Un activo biológico es un animal vivo o una planta, por ejemplo ovejas, árboles de una plantación forestal, plantas, ganado lechero, cerdos, arbustos, árboles frutales, etc., destinados a la actividad agrícola.

La actividad agrícola es la gestión, por parte de una entidad, de la transformación biológica y recolección de activos biológicos, para destinarlos a la venta, o para

convertirlos en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales (es decir, puede comprender actividades agrícolas, acuícolas, avícolas, entre otras).

La transformación biológica comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.

Los activos biológicos se deben medir a su valor razonable menos los costos de venta. En los casos en donde la medición del valor razonable resulte impracticable o en un costo o esfuerzo desproporcionado, los activos biológicos se deben medir al modelo de costo. Para los activos biológicos corrientes, el modelo de costo a utilizar es similar al de los inventarios.

350, 351 y 352 Plantas vivas y frutos en crecimiento: corresponde a las plantas vivas y frutos en crecimiento, destinados a la actividad agrícola, cuyo ciclo o transformación biológica es de corto plazo (dentro de doce meses).

Un activo biológico (una planta viva y sus frutos en crecimiento) se medirá, tanto en el momento de su reconocimiento inicial como al final del período sobre el que se informa, a su valor razonable menos los costos de venta (a menos que el valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad o la entidad tenga que incurrir en un costo o esfuerzo desproporcionado para su obtención).

Las ganancias o pérdidas surgidas en el reconocimiento inicial de un activo biológico (plantas vivas y frutos en crecimiento) a su valor razonable menos los costos de venta y por un cambio en el valor razonable menos los costos de venta de un activo biológico deberán incluirse en la ganancia o pérdida neta del período en que aparezcan.

Puede aparecer una pérdida, en el reconocimiento inicial de un activo biológico, por ejemplo, porque es preciso deducir los costos de venta, al determinar el valor razonable menos los costos de venta del mencionado activo biológico.

Se presume que el valor razonable de un activo biológico (plantas vivas y frutos en crecimiento) puede medirse de forma fiable. Sin embargo, esa presunción

puede ser refutada, sólo en el momento del reconocimiento inicial, en el caso de los activos biológicos para los que no estén disponibles precios cotizados de mercado, y para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables otras mediciones alternativas del valor razonable.

En tal caso, estos activos biológicos deben ser medidos a su costo menos cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor (en el caso de plantas vivas de largo plazo que se midan al costo, también se resta la depreciación acumulada).

Pérdida por deterioro del valor es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo (o unidad generadora de efectivo) a su importe recuperable, y aplica para aquellos activos biológicos que se miden bajo el modelo de costo. Importe recuperable de un activo (o de una unidad generadora de efectivo) es el mayor entre su “valor razonable menos los costos de venta” y su “valor en uso”.

Una vez que el valor razonable de estos activos biológicos (que se miden a costo) pase a medirse de forma fiable, la entidad debe medirlos a su valor razonable menos los costos de venta.

Adicionalmente, cabe indicar que los productos agrícolas cosechados o recolectados que procedan de activos biológicos de una entidad se medirán a su valor razonable menos los costos de venta en el punto de cosecha o recolección. Tal medición es el costo a esa fecha, y se tratarán dichos productos agrícolas como inventarios, o de acuerdo a otra norma que sea de aplicación.

353, 354 y 355 Animales vivos: corresponde a los animales vivos, destinados a la actividad agrícola, en crecimiento cuyo ciclo o transformación biológica es de corto plazo (dentro de doce meses).

Un activo biológico (un animal vivo) se medirá, tanto en el momento de su reconocimiento inicial como al final del período sobre el que se informa, a su valor razonable menos los costos de venta (a menos que el valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad o la entidad tenga que incurrir en un costo o esfuerzo desproporcionado para su obtención).

Las ganancias o pérdidas surgidas en el reconocimiento inicial de un activo biológico (animales vivos) a su valor razonable menos los costos de venta, y por un cambio en el valor razonable menos los costos de venta de un activo biológico deberán incluirse en la ganancia o pérdida neta del período en que aparezcan.

Puede aparecer una pérdida en el reconocimiento inicial de un activo biológico, por ejemplo porque es preciso deducir los costos de venta, al determinar el valor razonable menos los costos de venta del mencionado activo biológico. Puede aparecer una ganancia, tras el reconocimiento inicial de un activo biológico, por ejemplo, a causa del nacimiento de un becerro.

Se presume que el valor razonable de un activo biológico (animales vivos) puede medirse de forma fiable. Sin embargo, esa presunción puede ser refutada, sólo en el momento del reconocimiento inicial, en el caso de los activos biológicos para los que no estén disponibles precios cotizados de mercado, y para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables otras mediciones alternativas del valor razonable. En tal caso, estos activos biológicos deben ser medidos a su costo menos cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor (en el caso de animales vivos de largo plazo que se midan al costo, también se resta la depreciación acumulada).

Pérdida por deterioro del valor es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo (o unidad generadora de efectivo) a su importe recuperable, y aplica para aquellos activos biológicos que se miden a bajo el modelo de costo.

Importe recuperable de un activo (o de una unidad generadora de efectivo) es el mayor entre su “valor razonable menos los costos de venta” y su “valor en uso”.

Una vez que el valor razonable de estos activos biológicos (que se miden a costo) pase a medirse de forma fiable, la entidad debe medirlos a su valor razonable menos los costos de venta.

Adicionalmente, cabe indicar que los productos agrícolas cosechados o recolectados que procedan de activos biológicos de una entidad se medirán a su valor razonable menos los costos de venta en el punto de cosecha o recolección.

Tal medición es el costo a esa fecha, y se tratarán dichos productos agrícolas como inventarios, o de acuerdo a otra norma que sea de aplicación.

356 al 359 Gastos pagados por anticipado (Prepagados): se registra este activo cuando el pago por los bienes se ha realizado antes de que se obtenga el derecho de acceso a esos bienes. De forma similar, se reconoce el pago anticipado como un activo, cuando dicho pago por servicios se haya realizado antes de que se reciban esos servicios. En ambos casos, se espera recibir los bienes o servicios dentro de doce meses.

Los gastos pagados por anticipado (prepagados) no son activos intangibles; tampoco son “activos diferidos” (término que no existe incluso en las Normas Internacionales de Información Financiera).

356, 357, 358 y 359 Propaganda y publicidad prepagada, Arrendamientos operativos pagados por anticipado, Primas de seguro pagados por anticipado y Otros: comprende a los gastos pagados por anticipado de propaganda y publicidad, arrendamientos de carácter operativo, primas de seguro y cualquier otro concepto por el que se haya pagado antes de obtener el control del bien y/o servicio.

Los activos por “gastos pagados por anticipado” se van dando de baja, reconociéndose como un gasto en el estado de resultados, en la medida que se van recibiendo los servicios o se obtiene el control de los bienes.

360 Otros Activos Corrientes: corresponden a otros activos que no pudieron ser clasificados dentro de los otros casilleros de activos corrientes.

361 Total Activos Corrientes: comprende el saldo total de todos los activos corrientes.

ACTIVO NO CORRIENTE

Todo activo que no cumple la definición de activo corriente.

362 al 386 Propiedades, planta y equipo: las propiedades, planta y equipo son activos tangibles que:

- a) Posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
- b) Se esperan usar durante más de un período.

362 al 371 Costo histórico antes de reexpresiones o revaluaciones y ajuste acumulado por reexpresiones o revaluaciones de: Terrenos, Edificios y Otros Inmuebles (Excepto Terrenos), Naves, Aeronaves, Barcazas y Similares, Maquinaria, Equipo, Instalaciones y Adecuaciones, Plantas Productoras (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): estas casillas tienen en consideración los valores en libros de ciertas clases de propiedades, planta y equipo, separando su costo histórico (costo en el momento de la adquisición o reconocimiento inicial) y los ajustes incrementales acumulados o revaluaciones por reexpresiones o revaluaciones.

Costo histórico antes de reexpresiones o revaluaciones (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): en las casillas de costo histórico, se deben declarar el costo total original (sin ajuste de depreciación acumulada) de cada clase de propiedad, planta y equipo.

El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende:

- (a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio.
- (b) Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.
- (c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, la obligación en que incurre una entidad cuando adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado dicho elemento durante un determinado período, con propósitos distintos al de producción de inventarios durante tal período.

Son ejemplos de costos atribuibles directamente:

- Los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo;
- Los costos de preparación del emplazamiento físico;
- los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;
- Los costos de instalación y montaje;
- Los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente, después de deducir los importes netos de la venta de cualquiera de los elementos producidos durante el proceso de instalación y puesta a punto del activo (tales como muestras producidas mientras se probaba el equipo); y
- Los honorarios profesionales.

Ejemplos de costos que no forman parte del costo de un elemento de propiedades, planta y equipo son los siguientes:

- Los costos de apertura de una nueva instalación productiva;
- Los costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo los costos de actividades publicitarias y promocionales);
- Los costos de apertura del negocio en una nueva localización o de dirigirlo a un nuevo segmento de clientela (incluyendo los costos de formación del personal); y
- Los costos de administración y otros costos indirectos generales.

El reconocimiento de los costos en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo terminará cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia.

Para fines tributarios, el costo histórico antes de reexpresiones o revaluaciones, sí es deducible de Impuesto a la Renta a través del gasto por depreciación, utilizando una vida útil apropiada según la técnica contable.

Ajuste acumulado por reexpresiones o revaluaciones: en las casillas de **ajuste acumulado por reexpresiones o revaluaciones**, se deben declarar los ajustes acumulados, por encima del costo histórico, de cada clase de propiedad, planta y equipo, producto de una reexpresión (por ejemplo correcciones de errores contables de períodos anteriores; o para entidades que aplican las NIIF, por ejemplo el uso de la exención de “costo atribuido” en la transición a las NIIF); o producto de una revaluación (política contable seleccionada por la entidad para la medición posterior de sus propiedades, planta y equipo, o una revaluación exigida por algún organismo de control o evento específico).

Si en una clase de propiedades, planta y equipo (edificios, terrenos, maquinarias, entre otros), se produjo un ajuste acumulado por reexpresiones o revaluaciones, por debajo de su costo histórico, ese ajuste no se presentará en dentro de las casillas “**ajuste acumulado por reexpresiones o revaluaciones**” (en estas casillas, debe declararse el ajuste acumulado por encima del costo histórico). Ese ajuste acumulado por debajo del costo histórico se presentará en términos netos dentro de las casillas “**costo histórico antes de reexpresiones o revaluaciones**”, y ese costo histórico disminuido será la nueva base para fines fiscales.

Si, producto de una reexpresión o revaluación, la entidad aumentó el saldo del activo disminuyendo la depreciación acumulada, para fines de la declaración en este formulario, el contribuyente deberá declarar dicho aumento en el saldo del activo dentro de la casilla correspondiente de **ajuste acumulado por reexpresiones o revaluaciones**, y no como una disminución de la depreciación acumulada en la casilla 384 (del costo histórico antes de reexpresiones o revaluaciones).

Cabe indicar que el “costo atribuido” es una de las exenciones permitidas en la *NIIF 1: adopción por primera vez de las NIIF*.

En caso de que los métodos y tasas de depreciación de la entidad, según los Principios Contables Generalmente Aceptados (PCGA) anteriores (por ejemplo, las Normas Ecuatorianas de Contabilidad – NEC) sean aceptables al aplicar las NIIF, contabilizará los posibles cambios de la vida útil estimada o del patrón de depreciación de forma prospectiva, es decir, desde el momento en que se haga dicho cambio en la estimación.

Sin embargo, en ciertos casos, los métodos y tasas de depreciación de la entidad, según los PCGA anteriores, pueden diferir de los que serían aceptables según las NIIF (**por ejemplo, si fueran adoptados únicamente con fines fiscales y no reflejan una estimación razonable de la vida útil del activo**). Si tales diferencias tuvieran un efecto relevante en los estados financieros, la **entidad ajustará retroactivamente la depreciación acumulada** en su estado de situación financiera de apertura NIIF, de forma que satisfaga los criterios de la NIIF 1.

La entidad podrá optar, en la fecha de transición a las NIIF, por la medición de una partida de propiedades, planta y equipo por su **valor razonable**, y utilizar este valor razonable como el costo atribuido en esa fecha.

La entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá elegir utilizar una **revaluación** según los PCGA anteriores de una partida de propiedades, planta y equipo, ya sea a la fecha de transición o anterior, como costo atribuido en la fecha de la revaluación, si esta fue a esa fecha sustancialmente comparable:

- (a) Al valor razonable; o
- (b) Al costo, o al costo depreciado según las NIIF, ajustado para reflejar, por ejemplo, cambios en un índice de precios general o específico.

Las opciones anteriores podrán ser aplicadas también a:

- (a) **Propiedades de inversión** si una entidad escoge la aplicación del modelo del costo de la NIC 40 *Propiedades de Inversión*; y

b) Activos intangibles que cumplan:

- Los criterios de reconocimiento de la NIC 38 (incluyendo la medición fiable del costo original); y
- Los criterios establecidos por la NIC 38 para la realización de revaluaciones (incluyendo la existencia de un mercado activo).

La entidad no usará estas opciones de elección para otros activos o pasivos. El valor razonable de una partida de Propiedades, planta y equipo, para utilizarlo como costo atribuido en la fecha de transición, se puede obtener a través de, por ejemplo, una tasación o peritaje.

Es necesario destacar que el uso del valor razonable como costo atribuido en la fecha de transición (NIIF 1) no significa lo mismo que modelo de revaluación como política de medición posterior (NIC 16). A continuación, destacamos las diferencias:

- (a) El modelo de revaluación se encuentra definido en la NIC 16 como un modelo de medición posterior. La exención (opcional) del costo atribuido se encuentra definida en la NIIF 1.
- (b) El modelo de revaluación implica medir de manera periódica (cada año, cada dos años, cada tres años, por ejemplo) el valor razonable de una línea completa de activos (todos los terrenos, todos los edificios, todas las maquinarias, entre otros). El costo atribuido es una exención opcional que se puede escoger selectivamente para diferentes partidas de propiedades, planta y equipo (no implica valorizar toda una línea de activos), y sólo debe hacerse en la fecha de transición (es decir, no implica una valoración posterior periódica).
- (c) Los ajustes producidos en las propiedades, planta y equipo, utilizando el modelo de revaluación, deben cargarse contra otro resultado integral (ORI) para luego acumularse en el superávit de revaluación (patrimonio). El ajuste por costo atribuido en las partidas seleccionadas de propiedades, planta y equipo debe registrarse contra los resultados acumulados (patrimonio), en la fecha de transición.

La depreciación posterior se basará en ese costo atribuido, y deberá comenzar desde la fecha para la que la entidad fijó ese costo atribuido. Generalmente, el uso del costo atribuido implicará un incremento del saldo en libros de las propiedades, planta y equipo en la fecha de transición; y la vida útil remanente del bien usando los principios de la NIC 16, generalmente será más amplia que la vida remanente tributaria. Por ende, el gasto por depreciación que la entidad deberá contabilizar luego de la transición puede variar significativamente que el gasto por depreciación que registraba con los principios contables anteriores.

Cabe destacar que, dentro del nuevo gasto por depreciación generado, una parte corresponde al costo histórico (original), y otra parte del gasto por depreciación corresponde a la porción incrementada por el costo atribuido en la transición. Por tanto, parte del gasto por depreciación -de estos activos con costos atribuidos- será no deducible, en particular, la parte correspondiente a la depreciación proveniente del incremento por costo atribuido en la transición a las NIIF. **Solo será deducible la porción del gasto por depreciación proveniente del costo histórico (original).**

Asimismo, si en la valoración posterior de un elemento de propiedades planta y equipo, se aplica una revaluación (o varias revaluaciones), el efecto incremental no será considerado para fines fiscales. **Nuevamente, sólo será deducible la porción del gasto por depreciación proveniente del costo histórico (original).**

Agricultura- Plantas Productoras: en junio del 2014, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), emitió enmiendas a la NIC 41 - Agricultura y la NIC 16 - Propiedades, Planta y Equipo sobre 'Plantas, Productoras', que son de aplicación obligatoria a partir del 1 de enero del 2016 (se permite la aplicación anticipada).

Las enmiendas llevan a las "plantas productoras" - que se utilizan exclusivamente para cultivos, a veces denominadas "plantaciones"- dentro del alcance de la NIC 16, de tal forma que se contabilizan de la misma manera que las propiedades, planta y equipo.

En especial, las plantas productoras maduras, que ya no tienen una transformación biológica significativa y se utilizan únicamente para cultivar productos (es decir, los frutos en crecimiento), se han percibido como más afines a las "propiedades, planta y equipo" y su funcionalidad es similar al de un activo productivo en los procesos de fabricación (por ejemplo, una maquinaria).

La definición de una "planta productora" se introduce en ambas normas. Una "planta productora" se define como:

"Una planta viva que:

- (a) *Es utilizada en la producción o suministro de productos agrícolas;*
- (b) *Se espera que porte los frutos en crecimiento para más de un período; y*
- (c) *Tiene una remota probabilidad de ser vendida como producto agrícola, con excepción de las ventas ocasionales de desperdicios."*

Las casillas 370 y 371 van dirigidas a aquellas entidades dedicadas a la actividad agrícola que mantienen plantas productoras dentro de sus activos y han aplicado las enmiendas a la NIC 41 y la NIC 16 de manera anticipada.

376 al 382 Propiedades, planta y equipo por contratos de arrendamiento financiero: corresponde a las casillas para el valor en libros (sin ajuste de depreciación acumulada) de las propiedades, planta y equipo que se han obtenido mediante un arrendamiento financiero.

Un arrendamiento se clasificará como financiero cuando transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

Si un arrendamiento es un arrendamiento financiero u operativo depende de la esencia de la transacción y no de la forma del contrato. Ejemplos de situaciones que, individualmente o en combinación, normalmente llevarían a clasificar un arrendamiento como financiero son:

- (a) El arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento;
- (b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea suficientemente inferior al valor razonable en el momento en que la opción sea ejercitable, de modo que, al inicio del arrendamiento, se prevea con razonable certeza que tal opción será ejercida;
- (c) El plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo incluso si la propiedad no se transfiere al final de la operación;

Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es al menos equivalente a la práctica totalidad del valor razonable del activo objeto de la operación; y

- (d) Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario puede usarlos sin realizar en ellos modificaciones importantes.

Otros indicadores de situaciones que podrían llevar, por sí solas o en combinación con otras, a la clasificación de un arrendamiento como financiero, son las siguientes:

- (a) Si el arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento, y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación fueran asumidas por el arrendatario;
- (b) Las pérdidas o ganancias derivadas de las fluctuaciones en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario (por ejemplo, en la forma de un descuento por importe similar al valor en venta del activo al final del arrendamiento); y
- (c) El arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo período, con unos pagos por arrendamiento que son sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.

Al comienzo del plazo del arrendamiento financiero, éste se reconocerá en el estado de situación financiera del arrendatario como un activo y un pasivo por el

mismo importe, igual al valor razonable del bien arrendado, o bien al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento. Al calcular el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, se tomará como factor de descuento la tasa de interés implícita en el arrendamiento, siempre que sea practicable determinarla; de lo contrario se usará la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario. Cualquier costo directo inicial del arrendatario se añadirá al importe reconocido como activo.

Cada uno de los pagos mínimos por el arrendamiento se dividirá en dos partes que representan, respectivamente, las cargas financieras y la reducción de la deuda viva.

La carga financiera total se distribuirá entre los períodos que constituyen el plazo del arrendamiento, de manera que se obtenga una tasa de interés constante en cada período, sobre el saldo de la deuda pendiente de amortizar. Los pagos contingentes se cargarán como gastos en los períodos en los que sean incurridos.

El arrendamiento financiero dará lugar tanto a un cargo por depreciación en los activos depreciables como a un gasto financiero en cada período. La política de depreciación para activos depreciables arrendados será coherente con la seguida para el resto de activos depreciables que se posean, y la depreciación contabilizada se calculará sobre las bases establecidas en el marco normativo contable correspondiente. Si no existiese certeza razonable de que el arrendatario obtendrá la propiedad al término del plazo del arrendamiento, el activo se depreciará totalmente a lo largo de su vida útil o en el plazo del arrendamiento, según cuál sea menor.

Este grupo comprende: Terrenos, Edificios y otros inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares, maquinaria, equipo, instalaciones y adecuaciones, equipo de computación, vehículos, equipo de transporte y caminero móvil, y otros; que se hayan obtenido en arrendamiento financiero por parte de un arrendatario. Estas casillas contienen del costo el valor en libros (sin ajuste de depreciación acumulada), que comprende el costo en el reconocimiento inicial y cualquier revaluación o reexpresión.

372 al 375 y 383 Construcciones en curso y otros activos en tránsito, Muebles y enseres, Equipo de computación, Vehículos, equipo de transporte y caminero móvil, Otras propiedades, planta y equipo (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): corresponde a las casillas para el valor en libros (sin ajuste de depreciación acumulada) de las siguientes clases de propiedades, planta y equipo: construcciones en curso y otros activos en tránsito, Muebles y enseres, Equipo de computación, Vehículos, Equipo de transporte y caminero móvil y otros tipos de propiedades, planta y equipo (diferentes de aquellas obtenidas a través de un arrendamiento financiero).

Generalmente, las entidades no aplican el modelo de revaluación o una reexpresión en estas clases de propiedades, planta y equipo. No obstante, en el caso de que una entidad haya aplicado una revaluación o reexpresión en alguna o algunas partidas de estas clases, deberá declarar en el casillero correspondiente a cada clase no sólo el costo histórico sino también cualquier revaluación o reexpresión (sin ajuste de depreciación acumulada de la revaluación o reexpresión).

384 y 385 Depreciación acumulada de propiedades, planta y equipo (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): corresponde a la depreciación acumulada de todas las partidas de propiedades, planta y equipo separando la depreciación acumulada procedente del costo histórico, y la depreciación acumulada procedente de los ajustes acumulados por revaluaciones y reexpresiones que se encuentran por encima del costo histórico.

Se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento.

Una entidad distribuirá el importe inicialmente reconocido con respecto a una partida de propiedades, planta y equipo entre sus partes significativas y depreciará de forma separada cada una de estas partes. Por ejemplo, podría ser adecuado depreciar por separado la estructura y los motores de un avión, tanto si se tiene en propiedad como si se tiene en arrendamiento financiero.

De forma análoga, si una entidad adquiere propiedades, planta y equipo con arreglo a un arrendamiento operativo en el que es el arrendador, puede ser adecuado depreciar por separado los importes reflejados en el costo de esa partida que sean atribuibles a las condiciones favorables o desfavorables del arrendamiento con respecto a las condiciones de mercado.

Una parte significativa de un elemento de propiedades, planta y equipo puede tener una vida útil y un método de depreciación que coincidan con la vida y el método utilizados para otra parte significativa del mismo elemento. En tal caso, ambas partes podrían agruparse para determinar el cargo por depreciación.

En la medida que la entidad deprecie de forma separada algunas partes de un elemento de propiedades, planta y equipo, también depreciará de forma separada el resto del elemento. El resto estará integrado por las partes del elemento que individualmente no sean significativas. Si la entidad tiene diversas expectativas para cada una de esas partes, podría ser necesario emplear técnicas de aproximación para depreciar el resto, de forma que represente fielmente el patrón de consumo o la vida útil de sus componentes, o ambos.

La entidad podrá elegir por depreciar de forma separada las partes que compongan un elemento y no tengan un costo significativo con relación al costo total del mismo.

El cargo por depreciación de cada período se reconocerá en el resultado del período, salvo que se haya incluido en el importe en libros de otro activo.

El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

El valor residual y la vida útil de un activo se revisarán, como mínimo, al término de cada período anual y, si las expectativas difirieren de las estimaciones previas, los cambios se contabilizarán como un cambio en una estimación contable.

La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia.

Cabe destacar que, si producto de una reexpresión o revaluación, la entidad aumentó el saldo del activo disminuyendo la depreciación acumulada, para fines de la declaración en este formulario, el contribuyente deberá declarar dicho aumento en el saldo del activo dentro de la casilla correspondiente de **Ajuste acumulado por reexpresiones o revaluaciones**, y no como una disminución de la depreciación acumulada en la casilla 384. En la casilla 384 sólo debe ser declarada la depreciación acumulada del costo histórico antes de cualquier reexpresión o revaluación.

Adicionalmente, es importante acotar que en la casilla 385, se deberá declarar sólo la depreciación acumulada procedente de los ajustes acumulados por reexpresiones o revaluaciones de activos que se hicieron por encima del costo histórico.

Es necesario recordar que, si un ajuste acumulado por reexpresión o revaluación redujo el saldo del activo por debajo de su costo histórico, entonces el nuevo saldo debe presentarse de manera neta directamente en las casillas correspondientes de **costo histórico antes de reexpresiones o revaluaciones**. Es decir, en estos casos no se debe declarar dato alguno en las casillas **ajuste acumulado por reexpresiones o revaluaciones**. En consecuencia, para la declaración de la depreciación acumulada de estos casos no se utilizará el casillero 385, sino directamente el casillero 384 relacionada con la depreciación acumulada del costo histórico (incluida la reducción del saldo por la reexpresión o revaluación).

386 Deterioro acumulado del valor de propiedades, planta y equipo: pérdida por deterioro del valor es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable.

Importe en libros es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación (amortización) acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, que se refieran al mismo. Importe recuperable de un activo

o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de disposición y su valor en uso.

El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe recuperable si, y sólo si, este importe recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor.

La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del período, a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado de acuerdo con otra norma (por ejemplo, de acuerdo con el modelo de revaluación previsto en la NIC 16 – Propiedades, planta y equipo). Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados, se tratará como un decremento de la revaluación efectuada de acuerdo con esa otra norma.

386 al 393 Activos intangibles: un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. Un activo es identificable si:

- (a) Es separable, es decir, es susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, transferido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con un contrato, activo identificable o pasivo con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga la intención de llevar a cabo la separación; o
- (b) Surge de derechos contractuales o de otros derechos de tipo legal, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

Son activos monetarios tanto el dinero en efectivo como otros activos, por los que se van a recibir unas cantidades fijas o determinables de dinero.

387 Plusvalía o Goodwill (Derecho de Llave): una combinación de negocios debe contabilizarse mediante la aplicación del método de la adquisición, a menos que sea una combinación de negocios que implique a entidades o negocios bajo control común o que la adquirida sea una subsidiaria de una entidad de inversión.

Desde el punto de vista de las NIIF, un **negocio** es un conjunto integrado de actividades (procesos) y activos susceptibles de ser dirigidos y gestionados

(inputs o insumos) con el propósito de proporcionar una rentabilidad en forma de dividendos, menores costos u otros beneficios económicos directamente a los inversores u otros propietarios, miembros o partícipes. Si lo que se está adquiriendo o “combinando” no cumple con la definición de negocio, entonces la transacción debería tratarse, más bien como una simple compra de activos netos, y no de acuerdo con los lineamientos de un proceso de combinación de negocios.

Una de las partes de una combinación de negocios siempre puede identificarse como **la adquirente**, siendo la entidad que obtiene el control de otro negocio (**la adquirida**). Las formaciones de negocios conjuntos o la adquisición de un activo o un grupo de activos que no constituya un negocio no son combinaciones de negocios.

La NIIF 3 establece principios para reconocer y medir los activos identificables adquiridos, los pasivos asumidos y cualquier participación no controladora en la adquirida. Cualquier clasificación o designación realizada al reconocer estas partidas debe realizarse de acuerdo con los términos contractuales, condiciones económicas, políticas contables y de operación de la adquirente y otros factores que existan en la fecha de la adquisición.

Cada activo y pasivo identificables se medirá al **valor razonable** en la fecha de su adquisición (es decir, la fecha en que la adquirente obtiene el control sobre la adquirida). Las participaciones no controladoras en una adquirida que sean participaciones en la propiedad actual y otorguen a sus tenedores el derecho a una participación proporcional en los activos netos de la entidad en el caso de liquidación, se medirán por el valor razonable o por la participación proporcional de los instrumentos de propiedad actuales en los importes reconocidos de los activos identificables netos de la adquirida.

Una **participación no controladora (PNC)** es el patrimonio de una subsidiaria no atribuible, directa o indirectamente, a la controladora (por ejemplo, si una entidad controladora tiene una participación del 80% en el patrimonio de su subsidiaria, el 20% restante constituye la PNC, y se debe presentar como una cuenta patrimonial separada en los estados financieros consolidados).

La NIIF 3 requiere que la adquirente, que tenga reconocidos los activos identificables, los pasivos y las participaciones no controladoras, identifique cualquier diferencia entre:

(a) La suma de la contraprestación transferida (por ejemplo, el efectivo pagado), cualquier participación no controladora en la adquirida y, en una combinación de negocios realizada por etapas, el valor razonable de la fecha de adquisición de la participación de la adquirente mantenida con anterioridad en el patrimonio de la adquirida; y (b) Los activos identificables netos adquiridos.

La diferencia se reconocerá, generalmente, como **plusvalía (goodwill)**. Si la adquirente ha realizado una ganancia procedente de una compra en condiciones muy ventajosas (o sea, lo inverso a la obtención del goodwill), dicha ganancia se reconocerá en resultados del período.

En otras palabras, la plusvalía o goodwill, representa aquel valor que pagó “por encima o de más” del valor de los activos identificables netos (medidos a valor razonable), producto de las expectativas de beneficios que producirá dicha combinación o sinergia, económicamente hablando. Por ello que la plusvalía sea una cuenta de activo.

La contraprestación transferida en una combinación de negocios (incluyendo cualquier contraprestación contingente) se medirá al valor razonable.

En general, una adquirente medirá y contabilizará los activos adquiridos y pasivos asumidos o incurridos en una combinación de negocios después de que la combinación de negocios haya sido completada de acuerdo con otras NIIF aplicables. Sin embargo, la NIIF 3 proporciona requerimientos contables para los derechos readquiridos, pasivos contingentes, contraprestaciones contingentes y activos por indemnización.

La **plusvalía (goodwill)** surgida a raíz de una combinación de negocios (la suma de la contraprestación transferida menos los activos identificables netos adquiridos) es por definición un activo intangible no corriente de vida útil indefinida, y por ende, **no se amortiza**, de acuerdo con los principios establecidos

en la NIC 38: (Activos Intangibles) y la NIIF 3: (Combinaciones de Negocios, de las NIIF Completas). Sólo se somete a pruebas de deterioro del valor –en caso de aplicar– según los principios establecidos en la NIC 36 (Deterioro del Valor de los Activos).

En definitiva, la plusvalía es un activo que **solo debería aparecer en estados financieros producto de una combinación de negocios** (por ejemplo una fusión por absorción, en donde la entidad adquirida ha dejado de existir), en el caso de que se haya transferido una contraprestación mayor (por ejemplo, un pago en efectivo) al valor razonable de los activos identificables netos adquiridos.

A su vez, en Ecuador el cálculo de impuestos corrientes y otros tributos **no se basa en estados financieros consolidados** (cuando se obtiene el control, por ejemplo, a través la participación mayoritaria de las acciones de otro negocio en marcha que tributa independientemente).

Adicionalmente, al ser la plusvalía un activo intangible de vida útil indefinida, **no se debería registrar gasto por amortización alguno en los estados financieros consolidados**. En casos no muy comunes, una plusvalía (*goodwill*) podría ser ajustada por el reconocimiento de pérdidas por deterioros del valor a nivel de estados financieros consolidados (o producto de una combinación de negocios).

Cabe destacar que en el caso de entidades que aplican la NIIF para las PYMES, la plusvalía o goodwill no tiene una vida útil indefinida, más bien, se limita a diez años y, por ende, sí se amortiza.

388 Marcas, patentes, licencias y otros similares: corresponde a las marcas, patentes, licencias y otros similares de la entidad, que han cumplido con la definición de activo intangible.

389 Adecuaciones y mejoras en bienes arrendados mediante arrendamiento operativo: no hay guía bajo NIIF sobre la forma de contabilizar las mejoras a las propiedades arrendadas, per se. Las recomendaciones formuladas en los párrafos siguientes se derivan de los US GAAP de Estados Unidos¹.

Las mejoras en propiedades arrendadas, a las que hace alusión esta casilla, son aquellas mejoras hechas a los bienes arrendados que no son propiedad de la parte que hace estas inversiones (es decir, un arrendatario que utiliza bienes mediante arrendamientos operativos).

Por ejemplo, un arrendatario de un piso de oficinas puede invertir sus recursos para instalar particiones o combinar varias suites quitando ciertas paredes interiores. Debido a la naturaleza de estos cambios físicos a la propiedad (hecho con el permiso del arrendador, por supuesto), el arrendatario no puede quitar o deshacer estos cambios y debe abandonarlos a la terminación del contrato de arrendamiento, si el arrendatario no permanece en la instalación.

Las mejoras en este tipo de propiedades arrendadas se clasifican a menudo como activos intangibles debido a que la entidad que informa tiene sólo el derecho a utilizar la propiedad (intangible), y no posee la propiedad física en sí, una vez que se adjunta a la propiedad arrendada de una manera que no se puede quitar o deshacerse.

Por otro lado, las mejoras a locales arrendados no siempre se perciben como activos intangibles, porque implican mejoras físicas tangibles hechas a la propiedad por -o en nombre de- el arrendatario de la propiedad.

Por ley, en muchas jurisdicciones, cuando se realizan mejoras a bienes inmuebles y esas mejoras se fijan de manera permanente a la propiedad, la titularidad de esas mejoras se transfiere automáticamente al dueño de la propiedad. La razón

¹ En opinión de los expertos internacionales en NIIF y US GAAP, Barry J. Epstein y Eva K. Jermakowicz, autores de la obra *Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards*, este tema es sencillo y no está sujeto a debate serio. (Barry J. Epstein & Eva K. Jermakowicz, 2010, *Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards*, John Wiley & Sons, pág. 320)

detrás de esto es que las mejoras, cuando se fijan de forma permanente, son inseparables del resto del inmueble.

Un problema encontrado con frecuencia con respecto a las mejoras en propiedades arrendadas se refiere a la determinación del período sobre el que han de ser amortizadas. Normalmente, el costo de los activos de largo plazo se carga a resultados durante la vida útil estimada del mismo.

Sin embargo, el derecho a utilizar una mejora a una propiedad arrendada caduca cuando expira el contrato de arrendamiento relacionado, con independencia de si la mejora tiene aún una vida económica restante. Por lo tanto, la vida útil apropiada para una mejora de arrendamiento (activo intangible) es el menor entre la vida económica de la mejora o el plazo de arrendamiento subyacente.

390 Derechos en acuerdos de concesión: en muchos países, las infraestructuras de servicio público—como carreteras, puentes, túneles, prisiones, hospitales, aeropuertos, instalaciones de distribución de agua, redes de suministro de energía y de telecomunicaciones—han sido tradicionalmente construidas, operadas y mantenidas por el sector público, y financiadas mediante asignaciones del presupuesto público.

En algunos países, los gobiernos han introducido acuerdos de servicio contractuales para atraer la participación del sector privado en el desarrollo, la financiación, la operación y el mantenimiento de dichas infraestructuras.

La infraestructura en cuestión puede existir previamente, o puede tenerse que construir durante el período del acuerdo de servicios. Este tipo de acuerdos involucra habitualmente a una entidad del sector privado (un operador) que construye o mejora la infraestructura utilizada para proporcionar el servicio público (por ejemplo, mediante el incremento de su capacidad), y que opera y mantiene esa infraestructura durante un período especificado.

El operador recibe pagos por sus servicios durante el tiempo del acuerdo. Éste se rige por un contrato que establece los niveles de ejecución, los mecanismos para ajustar los precios y los acuerdos para arbitrar disputas. Tal acuerdo a menudo se describe como un acuerdo de concesión del tipo “construir-operar-transferir”, o

bien de “rehabilitar-operar-transferir”, o bien como un acuerdo de concesión de un “servicio público a un operador privado”.

Una característica de estos acuerdos de servicios es la naturaleza de servicio público de la obligación asumida por el operador.

Existen políticas públicas que hacen referencia a los servicios relacionados con la infraestructura que se proporcionan al público, independientemente de quién sea la parte que opera el servicio. El acuerdo de servicio obliga contractualmente al operador a proporcionar los servicios al público en nombre de la entidad del sector público. Otras características comunes son:

- a. La parte que concede el acuerdo de servicio (la concedente) es una entidad del sector público, incluyendo a los organismos gubernamentales, o bien una entidad del sector privado en la que se ha delegado la responsabilidad del servicio.
- b. El operador es responsable al menos de una parte de la gestión de la infraestructura y servicios relacionados, y no actúa simplemente como un agente por cuenta de la concedente.
- c. El contrato establece los precios iniciales que debe recaudar el operador y regula las revisiones de precios durante el período de acuerdo del servicio.
- d. El operador está obligado a entregar la infraestructura a la concedente en unas condiciones especificadas al final del período del acuerdo, sin contraprestación o con una contraprestación pequeña, independientemente de cuál haya sido la parte que la haya financiado inicialmente.

Esta casilla está relacionada con los acuerdos de concesión de servicios públicos a un operador privado si:

- a. La concedente controla o regula qué servicios debe proporcionar el operador con la infraestructura, a quién debe proporcionarlos y a qué precio; y

- b. La concedente controla a través de la propiedad, del derecho de uso o de otra manera cualquier participación residual significativa en la infraestructura al final del plazo del acuerdo.

Tratamiento de los derechos del operador sobre la infraestructura: las infraestructuras que entran dentro de los acuerdos de concesión de servicios descritos anteriormente no deben ser reconocidas como elementos de propiedad, planta y equipo del operador, porque el acuerdo contractual de servicios no otorga a éste el derecho a usarlas. El operador tiene acceso a la operación de la infraestructura para proporcionar el servicio público en nombre de la concedente, de acuerdo con los términos especificados en el contrato.

Reconocimiento y medición de la contraprestación del acuerdo: según los términos de los acuerdos de concesión de servicios, el operador actúa como suministrador de servicios.

El operador construye o mejora la infraestructura (servicios de construcción o mejora) utilizada para proporcionar un servicio público, y la opera y mantiene (servicios de operación) durante un período de tiempo específico.

El operador debe reconocer y medir los ingresos de actividades ordinarias, para los servicios que preste, de acuerdo con el marco normativo contable correspondiente.

Si el operador presta más de un servicio (es decir, servicios de construcción o mejora y servicios de operación) bajo un mismo contrato o acuerdo, la contraprestación recibida o por recibir debe ser distribuida tomando como referencia los valores razonables relativos de los servicios prestados, cuando los importes sean identificables por separado. La naturaleza de la contraprestación determina su tratamiento contable posterior. El tratamiento contable posterior de la contraprestación recibida como activo financiero y como activo intangible se describe más adelante.

Servicios de construcción o de mejora: el operador debe contabilizar los ingresos de actividades ordinarias y los costos relacionados con los servicios de

construcción o de mejora de acuerdo con el marco normativo contable correspondiente.

Contraprestación dada por la concedente al operador: si el operador proporciona servicios de construcción o de mejora, la contraprestación recibida o a recibir por dicho operador se reconocerá por su valor razonable. La contraprestación puede consistir en derechos sobre:

- (a) Un activo financiero, o
- (b) Un activo intangible.

El operador reconocerá un activo financiero en la medida que tenga un derecho contractual incondicional a recibir de la concedente, o de una entidad bajo la supervisión de ella, efectivo u otro activo financiero por los servicios de construcción; y que la concedente tenga poca o ninguna capacidad de evitar el pago, normalmente porque el acuerdo es exigible por estatutos.

El operador tiene un derecho incondicional a recibir efectivo cuando la concedente garantiza el pago al operador de (a) importes especificados o determinables o (b) el déficit si lo hubiere, entre los importes recibidos de los contribuyentes del servicio público y los importes especificados o determinables, incluso cuando el pago esté condicionado a que el operador garantice que la infraestructura cumple con los requerimientos de calidad o eficiencia especificados.

El operador reconocerá un **activo intangible** en la medida en que reciba un derecho (una licencia) a efectuar cargos a los contribuyentes del servicio público. El derecho para efectuarlos no es un derecho incondicional a recibir efectivo, porque los importes están condicionados al grado de uso del servicio por parte del público.

Si se paga al operador por los servicios de construcción, en parte mediante un activo financiero y en parte mediante un activo intangible, es necesario que cada componente de la contraprestación del operador se contabilice por separado. La contraprestación recibida o a recibir por ambos componentes deberá ser

inicialmente reconocida por el valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir.

La naturaleza de la contraprestación dada por la concedente al operador se determinará por referencia a las condiciones del contrato y, cuando exista, a la ley de contratos pertinente.

391 Otros: corresponde al costo histórico de otros activos intangibles que no pudieron ser clasificados dentro de las otras casillas de activos intangibles.

392 Amortización acumulada de activos intangibles: corresponde a la amortización acumulada de todas las partidas de activos intangibles, incluyendo la amortización acumulada procedente del costo histórico y la amortización acumulada procedente de los ajustes acumulados por revaluaciones y reexpresiones que se encuentran por encima del costo histórico.

Una entidad evaluará si la vida útil de un activo intangible es finita o indefinida y, si es finita, evaluará la duración o el número de unidades productivas u otras similares que constituyan su vida útil.

La entidad considerará que un activo intangible tiene una vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista un límite previsible al período a lo largo del cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo para la entidad.

En las NIIF Completas, los activos intangibles de vida útil indefinida no se amortizan; éstos eventualmente pueden sufrir un deterioro en su valor. No obstante, en la NIIF para las PYMES, cuando no se puede establecer de forma fiable la vida útil de un activo intangible, ésta se define automáticamente en 10 años.

La vida útil de un activo intangible que surja de un derecho contractual o legal de otro tipo no excederá el período de esos derechos, pero puede ser inferior, dependiendo del período a lo largo del cual la entidad espera utilizar el activo. Si el derecho contractual o legal de otro tipo se hubiera fijado por un plazo limitado que puede ser renovado, la vida útil del activo intangible solo incluirá el período o

períodos de renovación cuando exista evidencia que respalde la renovación por parte de la entidad sin un costo significativo.

El método de amortización utilizado reflejará el patrón de consumo esperado, por parte de la entidad, de los beneficios económicos futuros derivados del activo. Si este patrón no pudiera ser determinado de forma fiable, se adoptará el método lineal de amortización. El cargo por amortización de cada período se reconocerá en el resultado del período, a menos que otra norma permita o exija que dicho importe se incluya en el importe en libros de otro activo.

Se supondrá que el valor residual de un activo intangible es nulo a menos que:

- a. Haya un compromiso, por parte de un tercero, de comprar el activo al final de su vida útil; o
- b. Existe un mercado activo para el activo y:
 - (i) Pueda determinarse el valor residual con referencia a este mercado; y
 - (ii) Sea probable que este mercado existirá al final de la vida útil del activo.

393 Deterioro acumulado de activos intangibles: pérdida por deterioro del valor es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable.

Importe en libros es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación (amortización) acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, que se refieran al mismo.

Importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de disposición y su valor en uso.

El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe recuperable si, y sólo si, este importe recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor.

La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del período, a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado de acuerdo con otra norma (por ejemplo, de acuerdo con el modelo de revaluación previsto en la NIC 38 – Activos Intangibles).

Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados, se tratará como un decremento de la revaluación efectuada de acuerdo con esa otra norma.

490 Derecho de uso por activos arrendados: de acuerdo a la NIIF 16, es aquel que representa un derecho para que un arrendatario use un activo subyacente durante el plazo del arrendamiento.

El valor del derecho de uso de los activos incluye las siguientes partidas:

- El importe de la valoración inicial del pasivo por arrendamiento.
- Cualquier pago por arrendamiento abonado al arrendador con anterioridad a la fecha de comienzo o en la misma fecha, una vez descontado cualquier incentivo recibido por el arrendamiento.
- Cualquier costo directo inicial incurrido por el arrendatario.
- Una estimación de los costos en los que incurrirá el arrendatario para el desmantelamiento y retiro del activo, o para restaurar el activo al nivel exigido en los términos y condiciones del arrendamiento o del sitio en el que se encuentra ubicado

491 (-) Amortización acumulada de derechos de uso por activos arrendados: corresponde a la amortización acumulada de los activos por derecho de uso, de acuerdo con el modelo de valoración escogido por la aplicación de las NIIF.

394 al 399 Propiedades de inversión: propiedad de inversión (terreno o un edificio—o parte de un edificio—o ambos) mantenido (por el dueño o por el arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para obtener rentas o apreciación del capital o con ambos fines y no para:

- a. Su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos; o
- b. Su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Las propiedades de inversión no son propiedades ocupadas por el dueño.

395 y 397 Terrenos y edificios medidos a valor razonable: de acuerdo con las NIIF Completas, las entidades pueden optar por medir las propiedades de inversión, en su medición posterior al reconocimiento, al modelo de valor razonable o al modelo de costo.

De acuerdo con la NIIF para las PYMES, las propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir de manera fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado, se medirán al valor razonable en cada fecha sobre la que se informa, reconociendo en resultados los cambios en el valor razonable.

El valor razonable se define como el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición.

En estas casillas se deberá declarar el costo en el reconocimiento inicial más (o menos) los ajustes acumulados por las mediciones posteriores a valor razonable, de manera separada para los terrenos y los edificios.

394 y 396 Terrenos y edificios medidos a costo: de acuerdo con las NIIF Completas, las entidades pueden optar por medir las propiedades de inversión, en su medición posterior al reconocimiento, al modelo de valor razonable o al modelo de costo. Sin embargo, si la entidad opta por el modelo de costo en la medición posterior de sus propiedades de inversión, deberá revelar en notas a los estados financieros sus valores razonables.

De acuerdo con la NIIF para las PYMES, las propiedades de inversión cuyo valor razonable no se puede medir de manera fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado, se contabilizarán como propiedades, planta y equipo, utilizando el modelo de costo.

En estas casillas se debe declarar el **costo total** (sin ajuste de depreciación acumulada, ni deterioro acumulado) de las propiedades de inversión medidas a costo. Incluye, en caso de existir, cualquier ajuste por costo atribuido en la

transición a las Normas Internacionales de Información Financiera o por otro marco normativo contable.

398 Depreciación acumulada de propiedades de inversión: aplica para aquellas propiedades de inversión que se miden bajo el modelo de costo. Comprende la depreciación acumulada de todas las partidas de propiedades de inversión, que incluye la depreciación acumulada del costo histórico y la depreciación acumulada procedente de los ajustes acumulados por reexpresiones en la transición a NIIF u por otro marco normativo contable.

El cargo por depreciación de cada período generalmente se reconocerá en el resultado del período.

El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

El valor residual de las propiedades de inversión se presume nulo.

La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia.

399 Deterioro acumulado del valor de propiedades de inversión: aplica para aquellas propiedades de inversión que se miden bajo el modelo de costo. Pérdida por deterioro del valor es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable.

Importe en libros es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación (amortización) acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, que se refieran al mismo.

Importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de disposición y su valor en uso.

El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe recuperable si, y sólo si, este importe recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor.

La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del período, a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado de acuerdo con otra norma (por ejemplo, de acuerdo con el modelo de revaluación previsto en la NIC 16 – Propiedades, planta y equipo).

Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados, se tratará como un decremento de la revaluación efectuada de acuerdo con esa otra norma.

400 al 407 Activos biológicos: corresponde a los activos biológicos cuyo ciclo o transformación biológica es de largo plazo (después de doce meses). Un activo biológico es un animal vivo o una planta, por ejemplo ovejas, árboles de una plantación forestal, plantas, ganado lechero, cerdos, arbustos, árboles frutales, etc., destinados a la actividad agrícola.

La actividad agrícola es la gestión, por parte de una entidad, de la transformación biológica y recolección de activos biológicos, para destinarlos a la venta, o para convertirlos en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales. La transformación biológica comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.

Los activos biológicos se deben medir a su valor razonable menos los costos de venta. En los casos en donde la medición del valor razonable resulte impracticable o en un costo o esfuerzo desproporcionado, los activos biológicos se deben medir al modelo de costo. Para los activos biológicos no corrientes, el modelo de costo a utilizar es similar al de las propiedades, planta y equipo, por tanto, dicho modelo comprenderá una depreciación acumulada y cualquier deterioro del valor acumulado.

400 al 403 Plantas vivas y frutos en crecimiento: corresponde a las plantas vivas y frutos en crecimiento, destinados a la actividad agrícola, cuyo ciclo o transformación biológica es de largo plazo (supera los doce meses).

Un activo biológico (una planta viva y sus frutos en crecimiento) se medirá, tanto en el momento de su reconocimiento inicial como al final del período sobre el que se informa, a su valor razonable menos los costos de venta (a menos que el valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad o la entidad tenga que incurrir en un costo o esfuerzo desproporcionado para su obtención).

Las ganancias o pérdidas surgidas en el reconocimiento inicial de un activo biológico (plantas vivas y frutos en crecimiento) a su valor razonable menos los costos de venta y por un cambio en el valor razonable menos los costos de venta de un activo biológico deberán incluirse en la ganancia o pérdida neta del período en que aparezcan.

Puede aparecer una pérdida, en el reconocimiento inicial de un activo biológico, por ejemplo, porque es preciso deducir los costos de venta, al determinar el valor razonable menos los costos de venta del mencionado activo biológico.

Se presume que el valor razonable de un activo biológico (plantas vivas y frutos en crecimiento) puede medirse de forma fiable. Sin embargo, esa presunción puede ser refutada, sólo en el momento del reconocimiento inicial, en el caso de los activos biológicos para los que no estén disponibles precios cotizados de mercado, y para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables otras mediciones alternativas del valor razonable.

En tal caso, estos activos biológicos deben ser medidos a su costo menos cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor (en el caso de plantas vivas de largo plazo que se midan al costo, también se resta la depreciación acumulada).

El registro de la depreciación aplicará para ciertos activos biológicos no corrientes que se midan bajo el modelo de costo. El cargo por depreciación de cada período generalmente se reconocerá en el resultado del período.

El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil. La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia.

La pérdida por deterioro del valor es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo (o unidad generadora de efectivo) a su importe recuperable, y aplica para ciertos activos biológicos que se miden bajo el modelo de costo. Importe recuperable de un activo (o de una unidad generadora de efectivo) es el mayor entre su “valor razonable menos los costos de venta” y su “valor en uso”.

Una vez que el valor razonable de estos activos biológicos (que se miden a costo) pase a medirse de forma fiable, la entidad debe medirlos a su valor razonable menos los costos de venta.

Adicionalmente, cabe indicar que los productos agrícolas cosechados o recolectados que procedan de activos biológicos de una entidad se medirán a su valor razonable menos los costos de venta en el punto de cosecha o recolección. Tal medición es el costo a esa fecha, y se tratarán dichos productos agrícolas como inventarios, o de acuerdo con otra norma que sea de aplicación.

404 al 407 Animales vivos: corresponde a los animales vivos, destinados a la actividad agrícola, en crecimiento cuyo ciclo o transformación biológica es de corto plazo (dentro de doce meses).

Un activo biológico (un animal vivo) se medirá, tanto en el momento de su reconocimiento inicial como al final del período sobre el que se informa, a su valor razonable menos los costos de venta (a menos que el valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad o la entidad tenga que incurrir en un costo o esfuerzo desproporcionado para su obtención).

Las ganancias o pérdidas surgidas en el reconocimiento inicial de un activo biológico (animales vivos) a su valor razonable menos los costos de venta y por un cambio en el valor razonable menos los costos de venta de un activo biológico deberán incluirse en la ganancia o pérdida neta del período en que aparezcan.

Puede aparecer una pérdida en el reconocimiento inicial de un activo biológico, por ejemplo, porque es preciso deducir los costos de venta, al determinar el valor razonable menos los costos de venta del mencionado activo biológico. Puede aparecer una ganancia, tras el reconocimiento inicial de un activo biológico, por ejemplo, a causa del nacimiento de un becerro.

Se presume que el valor razonable de un activo biológico (animales vivos) puede medirse de forma fiable. Sin embargo, esa presunción puede ser refutada, sólo en el momento del reconocimiento inicial, en el caso de los activos biológicos para los que no estén disponibles precios cotizados de mercado, y para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables otras mediciones alternativas del valor razonable.

En tal caso, estos activos biológicos deben ser medidos a su costo menos cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor (en el caso de animales vivos de largo plazo que se midan al costo, también se resta la depreciación acumulada).

El registro de la depreciación aplicará para ciertos activos biológicos no corrientes que se midan bajo el modelo de costo. El cargo por depreciación de cada período generalmente se reconocerá en el resultado del período. El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil. La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia.

La pérdida por deterioro del valor es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo (o unidad generadora de efectivo) a su importe recuperable, y aplica para ciertos activos biológicos que se miden a bajo el modelo de costo. Importe recuperable de un activo (o de una unidad generadora de efectivo) es el mayor entre su “valor razonable menos los costos de venta” y su “valor en uso”.

Una vez que el valor razonable de estos activos biológicos (que se miden a costo) pase a medirse de forma fiable, la entidad debe medirlos a su valor razonable menos los costos de venta.

Adicionalmente, cabe indicar que los productos agrícolas cosechados o recolectados que procedan de activos biológicos de una entidad se medirán a su valor razonable menos los costos de venta en el punto de cosecha o recolección. Tal medición es el costo a esa fecha, y se tratarán dichos productos agrícolas como inventarios, o de acuerdo a otra norma que sea de aplicación.

408 al 411 Activos para exploración, evaluación y explotación de recursos minerales: desembolsos relacionados con la exploración, evaluación y explotación reconocidos como activos de acuerdo con la política contable de la entidad. Incluye también los desembolsos de la fase de explotación que puedan ser reconocidos como activo de acuerdo con la política contable de la entidad.

La exploración y evaluación de recursos minerales comprende la búsqueda de recursos minerales, que incluye minerales, petróleo, gas natural y recursos similares no renovables, realizada una vez que la entidad ha obtenido derechos legales para explorar en un área determinada, así como la determinación de la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de recursos minerales.

La explotación inicia con la declaratoria de comercialidad hasta la terminación del contrato, y sus inversiones corresponden a las Inversiones de Desarrollo y Producción.

408 y 409 Tangibles e Intangibles: una entidad clasificará los activos para exploración, evaluación y explotación como tangibles o intangibles, según la naturaleza de los activos adquiridos, y aplicará la clasificación de forma coherente.

Algunos activos para exploración, evaluación y explotación se tratan como intangibles (por ejemplo, los derechos de perforación), mientras que otros son tangibles (por ejemplo, vehículos y equipos de perforación). En la medida en que se consuma un activo tangible para desarrollar un activo intangible, el importe que refleje ese consumo será parte del costo del activo intangible.

Sin embargo, el uso de un activo tangible para desarrollar un activo intangible no transforma a dicho activo tangible en intangible.

410 Depreciación/amortización acumulada de activos para exploración, evaluación y explotación: el cargo por depreciación/amortización de cada período generalmente se reconocerá en el resultado del periodo. El importe depreciable/amortizable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil. La depreciación/amortizable de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia.

411 Deterioro acumulado del valor de activos para exploración, evaluación y explotación: se evaluará el deterioro del valor de los activos para exploración, evaluación y explotación cuando los hechos y circunstancias sugieran que el importe en libros de un activo para exploración, evaluación y explotación puede superar a su importe recuperable. Cuando los hechos y circunstancias sugieran que el importe en libros excede el importe recuperable, una entidad medirá, presentará y revelará cualquier pérdida por deterioro del valor resultante.

Uno o más de los siguientes hechos y circunstancias indican que la entidad debería comprobar el deterioro del valor de los activos para exploración, evaluación y explotación (la lista no es exhaustiva):

- a. El término durante el que la entidad tiene el derecho a explorar en un área específica ha expirado durante el período, o lo hará en un futuro cercano, y no se espera que sea renovado.
- b. No se han presupuestado ni planeado desembolsos significativos para la exploración y evaluación posterior de los recursos minerales en esa área específica.
- c. La exploración y evaluación de recursos minerales en un área específica no han conducido al descubrimiento de cantidades comercialmente viables de recursos minerales, y la entidad ha decidido interrumpir dichas actividades en la misma.

- d. Existen datos suficientes para indicar que, aunque es probable que se produzca un desarrollo en un área determinada, resulta improbable que el importe en libros del activo para exploración y evaluación pueda ser recuperado por completo a través del desarrollo exitoso o a través de su venta.

412 al 419 Inversiones no corrientes: comprende las inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos, asociadas, así como otros derechos representativos de capital (de naturaleza permanente) en sociedades que no son subsidiarias, ni asociadas, ni negocios conjuntos. También incluye su respectivo deterioro del valor, en caso de existir.

412 y 413 En subsidiarias: una subsidiaria es una entidad que está controlada por otra entidad. Una entidad que sea una controladora debe presentar estados financieros consolidados.

Un inversor controla una participada cuando está expuesto, o tiene derecho, a rendimientos variables procedentes de su implicación en la participada y tiene la capacidad de influir en esos rendimientos a través de su poder sobre esta. Por ello, un inversor controla una participada si, y solo si, éste reúne todos los elementos siguientes:

- a. Poder sobre la participada;
- b. Exposición, o derecho, a rendimientos variables procedentes de su implicación en la participada; y
- c. La capacidad de utilizar su poder sobre la participada para influir en el importe de los rendimientos del inversor.

Si un inversor mantiene, directa o indirectamente (por ejemplo, a través de subsidiarias), más del 50 por ciento del poder de voto en la entidad participada, se presume que tiene control, a menos que pueda demostrarse claramente que tal control no existe.

Dependiendo del marco normativo contable requerido para la entidad, se contabilizará sus inversiones en subsidiarias utilizando alguna de las siguientes opciones:

- a. El modelo de costo.
- b. El método de la participación (también conocido como valor patrimonial proporcional).
- c. El modelo del valor razonable.

Cuando la entidad mida sus inversiones en subsidiarias utilizando el método de la participación (valor patrimonial proporcional), deberá declarar en una casilla el costo total en el reconocimiento inicial (casilla 412), y, por separado, en otra casilla el ajuste acumulado en la medición posterior por la aplicación del método de la participación (casilla 413).

414 y 415 En asociadas: una asociada es una entidad sobre la que el inversor tiene una influencia significativa, y que no es una subsidiaria ni una participación en un negocio conjunto.

Influencia significativa es el poder de participar en las decisiones de política financiera y de operación de la asociada, sin llegar a tener control o el control conjunto sobre tales políticas.

Si un inversor mantiene, directa o indirectamente (por ejemplo, a través de subsidiarias), el 20 por ciento o más del poder de voto en la asociada, se supone que tiene influencia significativa, a menos que pueda demostrarse claramente que tal influencia no existe.

Dependiendo del marco normativo contable requerido para la entidad, una contabilizará sus inversiones en asociadas utilizando alguna de las siguientes opciones:

- a. El modelo de costo.
- b. El método de la participación (también conocido como valor patrimonial proporcional).

c. El modelo del valor razonable.

Cuando la entidad mida sus inversiones en asociadas utilizando el método de la participación (valor patrimonial proporcional), deberá declarar en una casilla el costo total en el reconocimiento inicial (casilla 414), y, por separado, en otra casilla el ajuste acumulado en la medición posterior por la aplicación del método de la participación (casilla 415).

416 y 417 En negocios conjuntos: control conjunto es el acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica, y se da únicamente cuando las decisiones estratégicas, tanto financieras como operativas, de dicha actividad requieren el consentimiento unánime de las partes que están compartiendo el control (los participantes).

Un negocio conjunto es un acuerdo contractual mediante el cual dos o más partes emprenden una actividad económica que se somete a control conjunto. Los negocios conjuntos pueden tomar la forma de operaciones controladas de forma conjunta, activos controlados de forma conjunta, o entidades controladas de forma conjunta

Dependiendo del marco normativo contable requerido para la entidad, una contabilizará sus inversiones en subsidiarias utilizando alguna de las siguientes opciones:

- a. El modelo de costo.
- b. El método de la participación (también conocido como valor patrimonial proporcional).
- c. El modelo del valor razonable.

Cuando la entidad mida sus inversiones en subsidiarias utilizando el método de la participación (valor patrimonial proporcional), deberá declarar en una casilla el costo total en el reconocimiento inicial (casilla 416), y, por separado, en otra casilla el ajuste acumulado en la medición posterior por la aplicación del método de la participación (casilla 417).

418 Otros derechos representativos de capital en sociedades que no son subsidiarias, ni asociadas, ni negocios conjuntos: corresponde a otras

inversiones que no le brindan al inversor ni control, ni influencia significativa, ni control conjunto.

Si un inversor mantiene, directa o indirectamente (por ejemplo, a través de subsidiarias), menos del 20 por ciento del poder de voto en la asociada, se presume que no tiene ningún tipo de influencia significativa, a menos que pueda demostrarse claramente que tal influencia, control o control conjunto, existen.

Se deberá declarar en esta casilla el saldo en libros producto de la aplicación de la técnica contable correspondiente según el marco normativo contable requerido para la entidad.

419 Deterioro acumulado del valor de inversiones no corrientes: casillero correspondiente al deterioro del valor acumulado de todas las inversiones no corrientes en subsidiarias, en asociadas, negocios conjuntos, y otras inversiones.

El concepto del deterioro del valor es aplicable a todas las inversiones no corrientes que se midan bajo el modelo de costo o el método de la participación (valor patrimonial proporcional). Una pérdida por deterioro del valor surge cuando el valor recuperable de la inversión es menor a su valor en libros.

420 al 434 Cuentas y documentos por cobrar no corrientes: son derechos exigibles originados por ventas, servicios prestados, otorgamiento de préstamos o cualquier otro concepto, los cuales serán cobrados a largo plazo.

Comprende a las cuentas y documentos por cobrar comerciales (clientes), y otras cuentas y documentos por cobrar.

420 al 424 Cuentas y documentos por cobrar comerciales no corrientes: comprende las cuentas y documentos por cobrar con clientes, de naturaleza no corriente (activos financieros no corrientes). Contempla los clientes relacionados y no relacionados, de acuerdo con la normativa tributaria vigente, tanto locales como del exterior.

426 al 433 Otras cuentas y documentos por cobrar no corrientes: de conformidad con el artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, cuando una sociedad otorgue a sus socios, accionistas, partícipes o beneficiarios, préstamos de dinero, o a alguna de sus partes relacionadas préstamos no comerciales, esta operación se considerará como pago de dividendos anticipados y, por consiguiente, la sociedad deberá efectuar la retención correspondiente a la tarifa prevista para sociedades sobre el monto de la operación. Para el efecto son aplicables las normas del artículo 126 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Con referencia a los préstamos no comerciales mencionados en el inciso anterior, con fecha 28 de diciembre de 2015 se publicó en el Primer Suplemento del Registro Oficial No. 657, la Circular No. NAC-DGECCGC15-0000013, a través de la cual la Administración Tributaria recuerda que: “Sin perjuicio de la aplicación del artículo 17 del Código Tributario y demás condiciones y requisitos previstos en las normas tributarias, los desembolsos efectuados por sociedades ecuatorianas a cualquiera de sus partes relacionadas con motivo del otorgamiento de préstamos comerciales no se consideran pagos de dividendos anticipados y por consiguiente no se genera la obligación de efectuar retención en la fuente de Impuesto a la Renta por tales desembolsos. Se entenderán como préstamos no comerciales aquellos otorgados por sociedades a sus partes relacionadas siempre que estas no destinen dichos recursos para el financiamiento de sus actividades comerciales o empresariales”.

Comprende otras cuentas por cobrar, de naturaleza no corriente (activos financieros no corrientes), a accionistas, socios, partícipes, beneficiarios u otros derechos representativos de capital, otras relacionadas, y otras no relacionadas; clasificándolas en locales como del exterior.

422, 425, 428, 431, 434 y 436 Deterioro acumulado del valor por incobrabilidad (provisiones para créditos incobrables) de: cuentas y documentos por cobrar comerciales no corrientes, otras cuentas y documentos por cobrar no corrientes, y otros activos financieros no corrientes: aplica para aquellos activos financieros que se miden bajo el modelo de costo.

El deterioro acumulado del valor, es una cuenta correctora de activo (cuenta de valuación) que comprende todas las pérdidas por deterioro que se hayan generado en las respectivas clases de activos financieros. La pérdida por deterioro es la diferencia entre el importe en libros del activo y la mejor estimación del importe que la entidad recibiría por el activo.

Para entidades que aplican las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), un activo financiero o un grupo de ellos estará deteriorado, y se habrá producido una pérdida por deterioro del valor si, existe evidencia objetiva del deterioro como consecuencia de uno o más eventos que hayan ocurrido después del reconocimiento inicial del activo (un “evento que causa la pérdida”) y ese evento o eventos causantes de la pérdida tienen un impacto sobre los flujos de efectivo futuros estimados del activo financiero o del grupo de ellos, que pueda ser estimado con fiabilidad. La identificación de un único evento que individualmente sea la causa del deterioro podría ser imposible. Más bien, el deterioro podría haber sido causado por el efecto combinado de diversos eventos, por ejemplo, los siguientes:

- a. Dificultades financieras significativas del emisor o del obligado;
- b. Infracciones de las cláusulas contractuales, tales como incumplimientos o moras en el pago de los intereses o el principal;
- c. El prestamista, por razones económicas o legales relacionadas con dificultades financieras del prestatario, le otorga concesiones o ventajas que no habría otorgado bajo otras circunstancias;
- d. Es probable que el prestatario entre en quiebra o en otra forma de reorganización financiera.

De acuerdo con las NIIF, los valores que una entidad podría querer cargar a resultados para posibles deterioros del valor adicionales en activos financieros, como reservas que no pueden justificarse por la evidencia objetiva acerca del deterioro, no se reconocen como pérdidas por deterioro. También, las pérdidas esperadas como resultado de eventos futuros, sea cual fuere su probabilidad, no se reconocerán.

Asimismo, para las entidades que aplican las NIIF, el reconocer una “provisión general” de cuentas incobrables (a través de un porcentaje único) contra todos los saldos de las cuentas por cobrar, o el reconocer un deterioro del valor de la cartera a partir de una “matriz de provisiones”, que utiliza “tasas fijas de provisión” según el número de días transcurridos (categorías o estratos) desde que la cuenta por cobrar ha sido clasificada como vencida (antigüedad de cartera), ambas metodologías podrían no conducir a los resultados que se obtendrían si se aplicaran con rigurosidad los pasos establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera.

Cabe diferenciar que el deterioro acumulado del valor (por incobrabilidad) no es una “provisión”. Una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento, no una cuenta correctora de activo (cuenta de valuación).

En el cálculo del Anticipo de Impuesto a la Renta, se deberá excluir únicamente el deterioro acumulado del valor por incobrabilidad de cuentas y documentos por cobrar con partes no relacionadas.

435 y 437 Otros activos financieros no corrientes: son derechos contractuales de largo plazo que no pueden ser clasificados dentro de los otros casilleros. Incluye a los activos financieros complejos (por ejemplo, los instrumentos financieros derivados). De acuerdo con la técnica contable, éstos pueden medirse al costo (modelo en el cual puede suscitarse un deterioro del valor), o al valor razonable.

El costo es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción.

El valor razonable se define como el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición.

438 y 439 Porción no corriente de arrendamientos financieros por cobrar: corresponde a la porción no corriente por cobrar del valor presente de los pagos mínimos concretados en el contrato por arrendamiento financiero (casillero para el arrendador: "persona dueña del bien y que lo arrienda a terceros").

Arrendamiento financiero corresponde a un contrato en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo.

Para efectos del cálculo del Anticipo de Impuesto a la Renta se deberá excluir únicamente la porción no corriente de arrendamientos financieros por cobrar que se mantenga con partes no relacionadas.

440 al 444 Activos por impuestos diferidos: activos por impuestos diferidos son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en períodos futuros, relacionadas con:

- a. Las diferencias temporarias deducibles;
- b. Las pérdidas tributarias (valor negativo obtenido de la diferencia entre ingresos gravados menos los costos y gastos deducibles considerando dentro de ellos los efectos producidos por la generación y reversión de diferencias temporarias cuando aquellas produzcan ingresos gravados y gastos deducibles) obtenidas en períodos anteriores, y cuya compensación en períodos futuros de conformidad con la normativa tributaria vigente todavía se pueda efectuar; y
- c. Los créditos no utilizados procedentes de períodos anteriores que todavía puedan ser recuperados en períodos futuros.

Los activos por impuestos diferidos se calcularán de acuerdo con lo permitido en la normativa tributaria ecuatoriana y la técnica contable vigentes.

440 Por diferencias temporarias: las diferencias temporarias son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Las diferencias temporarias pueden ser imponderables o deducibles. Los activos por impuestos diferidos provienen de las diferencias temporarias deducibles:

Diferencias temporarias deducibles, que son aquellas que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a períodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

Los activos por impuestos diferidos deben medirse empleando las tasas fiscales que se espera sean de aplicación en el período en el que el activo se realice, basándose en las tasas (y leyes fiscales) que al final del período sobre el que se informa hayan sido aprobadas, o prácticamente aprobadas, terminado el proceso de aprobación.

La base fiscal de un activo o pasivo es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo. La base fiscal de un activo es el importe que será deducible a efectos fiscales de los beneficios económicos imponibles que, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo.

Si tales beneficios económicos no fueran imponibles, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros. La base fiscal de un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier importe que, eventualmente, sea deducible fiscalmente respecto de tal pasivo en períodos futuros. En el caso de ingresos de actividades ordinarias que se reciben de forma anticipada, la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos cualquier eventual importe de ingresos de actividades ordinarias que no resulte imponible en períodos futuros.

En los activos que se espera que afecten a la ganancia fiscal en la recuperación, surgirá una diferencia temporaria que se espera que reduzca dicha ganancia en el futuro (diferencia temporaria deducible) cuando la base fiscal del activo supere su importe en libros (por ejemplo, cuando el importe en libros de los inventarios haya sido reducido (deteriorado) por un ajuste a su valor neto realizable, pero dicho ajuste no sea deducible a los fines fiscales hasta que los inventarios deteriorados se vendan, por ejemplo). Si el activo se liquida por su importe en libros, surgirá una deducción neta. En consecuencia, este efecto impositivo dará lugar a un activo por impuestos diferidos relacionado con una reducción en los impuestos a pagar en períodos futuros.

En el caso de los pasivos, surgirá una diferencia temporaria que se espera que reduzca la ganancia fiscal en el futuro (diferencia temporaria deducible) cuando el importe en libros del pasivo supere su base fiscal (por ejemplo, cuando se haya reconocido una provisión y un gasto por garantías, pero no haya deducciones fiscales disponibles hasta que el importe sea pagado o utilizado, por ejemplo). Si la provisión se liquida por su importe en libros, surgirá una deducción neta. En consecuencia, este efecto impositivo dará lugar a un activo por impuestos diferidos relacionado con una reducción en los impuestos a pagar en períodos futuros.

441 Por pérdidas tributarias sujetas a amortización en períodos siguientes: una pérdida fiscal surge en un período contable en el que el resultado fiscal es negativo (es decir, las deducciones permitidas superan los ingresos imponibles).

Algunas leyes fiscales permiten compensar la pérdida con beneficios de un período posterior, con o sin límite de tiempo, y aplicar la pérdida al resultado fiscal de un período futuro. Cuando las pérdidas fiscales se puedan compensar con ganancias fiscales de períodos futuros, se podrá obtener una reducción en los pagos de impuestos futuros.

En consecuencia, este efecto impositivo dará lugar a un activo por impuestos diferidos relacionado con una reducción en los impuestos a pagar en períodos futuros. Si la entidad no puede compensar la pérdida con beneficios de períodos anteriores o posteriores, la pérdida no se podrá utilizar y, por consiguiente, se perderá.

De conformidad con el artículo 11 de la Ley de Régimen Tributario Interno, las sociedades, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad pueden compensar las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo, con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes, sin que se exceda en cada período del 25% de las utilidades obtenidas.

Al efecto, se entenderán como utilidades o pérdidas las diferencias resultantes entre **ingresos gravados que no se encuentren exentos menos los costos y gastos deducibles**. En caso de liquidación de la sociedad o terminación de sus actividades en el país, el saldo de la pérdida acumulada durante los últimos cinco

ejercicios será deducible en su totalidad en el ejercicio impositivo en que concluya su liquidación o se produzca la terminación de actividades.

Por su parte, el literal c) del numeral 8 del artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno establece que, son deducibles las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria, de ejercicios anteriores. Su amortización se efectuará dentro de los cinco períodos impositivos siguientes a aquel en que se produjo la pérdida, siempre que tal amortización no sobrepase del 25% de la utilidad gravable realizada en el respectivo ejercicio.

El saldo no amortizado dentro del indicado lapso no podrá ser deducido en los ejercicios económicos posteriores. En el caso de terminación de actividades, antes de que concluya el período de cinco años, el saldo no amortizado de las pérdidas, será deducible en su totalidad en el ejercicio en el que se produzca la terminación de actividades.

442 al 444 Por créditos fiscales no utilizados: un crédito fiscal es un incentivo fiscal que adquiere la forma de un importe que reduce los impuestos a las ganancias por pagar (es decir, el crédito fiscal reduce el importe real de impuestos que se debe pagar directamente).

Los créditos fiscales son diferentes a las deducciones fiscales, porque estas reducen las ganancias fiscales (nota: impuesto por pagar en el período = ganancias fiscales × tasa impositiva). En consecuencia, los créditos fiscales dan lugar a un activo por impuestos diferidos relacionado con una reducción directa de los impuestos por pagar en períodos futuros.

De conformidad con el artículo 47 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el caso de que las retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta sean mayores al impuesto causado o no exista impuesto causado, conforme la declaración del contribuyente, éste podrá solicitar el pago en exceso, presentar su reclamo de pago indebido o utilizarlo directamente como crédito tributario sin intereses en el Impuesto a la Renta que cause en los ejercicios impositivos posteriores y hasta dentro de 3 años contados desde la fecha de la declaración; la opción así escogida por el contribuyente respecto al uso del saldo del crédito tributario a su

favor, deberá ser informada oportunamente a la Administración Tributaria, en la forma que esta establezca.

La Administración Tributaria en uso de su facultad determinadora, realizará la verificación de lo declarado. Si como resultado de la verificación realizada se determina un crédito tributario menor al declarado o inexistente, el contribuyente deberá pagar los valores utilizados como crédito tributario o que le hayan sido devueltos, con los intereses correspondientes más un recargo del 100% del impuesto con el que se pretendió perjudicar al Estado.

Así mismo, deberá tomarse en cuenta que, en lo referente al Anticipo de Impuesto a la Renta dispuesto en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, sustituido por el numeral 4 del artículo 1 de la Ley Orgánica de Incentivos Tributarios para Varios Sectores Productivos e Interpretativa del artículo 547 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 860 de 12 de octubre de 2016, establece que el Servicio de Rentas Internas podrá disponer la devolución del anticipo establecido en el literal b) del numeral 2 del artículo 41, cuando se haya visto afectada gravemente la actividad económica del sujeto pasivo en el ejercicio económico respectivo y siempre que este supere el impuesto causado, en la parte que exceda el tipo impositivo efectivo promedio de los contribuyentes en general definidos por la Administración Tributaria, conforme lo señalado en la Resolución No, NAC-DGERCGC17-00000121 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 953 del 01 de marzo del 2017.

445 Otros activos no corrientes (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): corresponde a otros activos que no pudieron ser clasificados dentro de los otros casilleros de activos no corrientes.

449 Total activos no corrientes (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): comprende el saldo total de todos los activos no corrientes.

499 Total del activo (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): comprende el saldo total de todos los activos corrientes y no corrientes de la entidad.

460 al 469 Revaluaciones y reexpresiones de activos (informativo): comprende el gran total de todos los ajustes por revaluaciones (incrementos o decrementos), reexpresiones (por correcciones de errores de períodos anteriores o transiciones a las NIIF u otro marco normativo contable), y otros ajustes específicos (como los ajustes por valor razonable y el método de la participación o Valor Patrimonial Proporcional (VPP), que se hayan efectuado dentro de las diferentes partidas de activos.

460 al 467 Ajustes acumulados por reexpresiones y revaluaciones y sus respectivas depreciaciones acumuladas (informativo): en estas casillas se debe llenar la información correspondiente a los ajustes acumulados por el uso del modelo de revaluación o por reexpresiones (que pudieron ser por el uso del costo atribuido por la transición a las NIIF o a otro marco normativo contable, o por las correcciones de errores de períodos anteriores); así como la depreciación acumulada atribuible a dichas revaluaciones. En particular, para los siguientes tipos de activos (en caso de existir):

- a. Otras partidas de propiedades, planta y equipo (cuyos ajustes acumulados por reexpresión o revaluación no se encuentran específicamente requeridos en una casilla anterior).
- b. Activos intangibles.
- c. Propiedades de inversión.
- d. Activos para exploración, evaluación y explotación de recursos minerales.

468 Total de las revaluaciones y otros ajustes positivos producto de valoraciones financieras excluidos del cálculo del anticipo, para todos los activos (informativo): esta casilla comprende de total de ajustes acumulados por revaluaciones y reexpresiones de todos los activos de la entidad, que han provocado que el valor en libros de dichos activos se encuentre por encima de lo que hubiese sido su medición bajo el modelo de costo. Asimismo, esta casilla comprende otras valoraciones financieras positivas (incrementales) de activos (como pudiese ser un ajuste incremental por valor razonable o por método de la participación).

En concordancia, esta casilla deber ser el resultado de sumar los valores registrados en los conceptos señalados para esta casilla en la Circular No. NAC-DGECCGC15-00000014 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 660 de 31 de diciembre de 2015, respecto del cálculo del Anticipo de Impuesto a la Renta y de conformidad con la normativa tributaria vigente.

469 Total depreciación acumulada del ajuste acumulado por revaluaciones y otros ajustes negativos producto de valoraciones financieras excluidos del cálculo del anticipo, para todos los activos (informativo): esta casilla comprende la depreciación acumulada del total de ajustes acumulados por revaluaciones y reexpresiones de todos los activos de la entidad, que han provocado que el valor en libros de dichos activos se encuentre por encima de lo que hubiese sido su medición bajo el modelo de costo (declarado en la casilla 468).

Asimismo, esta casilla comprende otras valoraciones financieras negativas (decrementos) de activos (como pudiese ser un ajuste hacia abajo por valor razonable o por método de la participación).

En concordancia, esta casilla deber ser el resultado de sumar los valores registrados en los conceptos señalados para esta casilla en la Circular No. NAC-DGECCGC15-00000014, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 660 de 31 de diciembre de 2015, respecto del cálculo del Anticipo de Impuesto a la Renta y de conformidad con la normativa tributaria vigente.

470 al 473 Terrenos que se excluyen del cálculo del anticipo (informativo): comprende el total de los valores en libros por terrenos en los que se desarrollan actividades agropecuarias y terrenos en los que se desarrollan proyectos inmobiliarios.

Cabe destacar que, en estas casillas, la entidad sólo debe declarar el costo histórico de dichos terrenos (y algún deterioro del valor atribuible, en caso de existir); ya que, en caso de haber existido alguna reexpresión o revaluación (por encima del valor que tendrían bajo el modelo de costo), los valores correspondientes a esos efectos ya estarían contenidos en la casilla 468, y así no generar duplicidades.

De conformidad con el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, las sociedades, las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad que obtengan ingresos de actividades agropecuarias o de desarrollo de proyectos inmobiliarios para la vivienda de interés social, no considerarán en el cálculo del anticipo, exclusivamente en el rubro de activos, el valor de los terrenos sobre los que desarrollen dichas actividades. En razón de lo establecido en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, estos terrenos deben encontrarse debidamente calificados como tales por la autoridad nacional en materia de vivienda.

474 Total de intereses implícitos no devengados (futuros ingresos financieros en el estado de resultados) por acuerdos que constituyen efectivamente una transacción financiera o cobro diferido (informativo): el interés implícito corresponde a las diferencias totalizadas entre los valores presentes de los cobros futuros y los valores nominales (valores futuros) de los activos financieros, en la fecha de declaración, cuando existen acuerdos que constituyen efectivamente una transacción financiera o cobro diferido.

Una transacción financiera (o cobro diferido) puede tener lugar en relación a la venta de bienes o servicios, por ejemplo, si el cobro se aplaza más allá de los términos comerciales normales, o se otorgan créditos a una tasa de interés nula o que es más baja que la tasa de mercado. Si el acuerdo constituye una transacción de financiación, la entidad medirá el activo financiero al valor presente de los cobros futuros descontados a una tasa de interés de mercado para un instrumento similar.

475 Activos (fideicomitados y generados) en fideicomisos mercantiles o encargos fiduciarios donde el contribuyente es constituyente o aportante (informativo): comprende el valor total de los activos que han sido transferidos, y se han generado, en fideicomisos mercantiles o encargos fiduciarios donde el contribuyente es constituyente o aportante. El valor a registrar en este casillero corresponde al total de los saldos que tendrían dichos activos de acuerdo con la técnica contable, en la fecha de declaración, como si éstos nunca hubieran sido transferidos o aportados al fideicomiso.

476 Activos adquiridos por el valor de las utilidades reinvertidas generadas en el período anterior al declarado (informativo): corresponde al valor de las adquisiciones efectuadas en el período declarado, y que deben guardar relación con el monto de utilidades, materia de reinversión, registradas en su declaración de Impuesto a la Renta del período anterior al declarado, de conformidad con la normativa tributaria vigente.

De conformidad con lo previsto en el artículo 51 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, para que sea aplicable el beneficio de la reducción de diez puntos porcentuales sobre la tarifa de Impuesto a la Renta previsto en el artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la adquisición de bienes deberá efectuarse en el mismo año en el que se registra el aumento de capital; en el caso de bienes importados, se considerará la fecha de adquisición la de la correspondiente factura o contrato. En todo caso los bienes deberán ser nacionalizados hasta antes de la culminación del siguiente ejercicio económico.

El artículo 51 del mismo Reglamento establece que, de no cumplirse con las condiciones para acceder a la reducción de la tarifa, la sociedad deberá presentar la declaración sustitutiva dentro de los plazos legales, en la que constará la respectiva reliquidación del impuesto, sin perjuicio de la facultad determinadora de la Administración Tributaria. Si en lo posterior la sociedad redujere el capital, o se verificara que no se han cumplido los demás requisitos establecidos en este artículo, se deberá reliquidar el impuesto correspondiente.

PASIVO

Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Pasivo corriente

Una entidad clasificará un pasivo como corriente cuando:

- (a) Espera liquidar el pasivo en su ciclo normal de operación;
- (b) Mantiene el pasivo principalmente con fines de negociación;
- (c) El pasivo debe liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha del período sobre el que se informa; o
- (d) No tiene un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha del período sobre el que se informa. Las condiciones de un pasivo que puedan dar lugar, a elección de la otra parte, a su liquidación mediante la emisión de instrumentos de patrimonio, no afectan a su clasificación.

511 al 522 Cuentas y documentos por pagar corrientes: son obligaciones presentes originadas por compras, servicios contratados, préstamos recibidos o cualquier otro concepto, los cuales serán pagados a corto plazo. Comprende a las cuentas y documentos por pagar comerciales (proveedores), y otras cuentas y documentos por pagar.

511 al 514 Cuentas y documentos por pagar comerciales corrientes: comprende las cuentas y documentos por pagar con proveedores, de naturaleza corriente (pasivos financieros corrientes). Contempla los proveedores relacionados y no relacionados, de acuerdo con la normativa tributaria vigente, tanto locales como del exterior.

515 al 522 Otras cuentas y documentos por pagar corrientes: comprende otras cuentas por pagar, de naturaleza corriente (pasivos financieros corrientes), a accionistas, socios, partícipes, beneficiarios u otros derechos representativos de capital, dividendos por pagar, otras relacionadas, y otras no relacionadas; clasificándolas en locales como del exterior.

523 al 526 Obligaciones con instituciones financieras - corrientes: son los valores de las obligaciones corrientes contraídas mediante la obtención de recursos provenientes de instituciones financieras, como bancos.

Contempla las obligaciones con instituciones financieras relacionadas y no relacionadas, tanto locales como del exterior.

527 Crédito a mutuo: valor de las obligaciones contraídas entre sociedades que no son instituciones financieras o entre una sociedad y una persona natural, de naturaleza corriente.

528 Porción corriente de obligaciones emitidas: corresponde a la porción corriente de los instrumentos financieros emitidos para la captación de financiación, con distintas condiciones en cuanto a vencimiento, periodicidad de los cupones, formas de emisión, etc.

529 y 530 Otros pasivos financieros: son obligaciones contractuales de corto plazo que no pueden ser clasificadas dentro de los otros casilleros. Incluye a los pasivos financieros complejos.

Deben declararse separadamente aquellos otros pasivos financieros que se midan a costo amortizado de aquellos que se miden a valor razonable.

531 Porción corriente de arrendamientos financieros por pagar: corresponde a la porción corriente por pagar del valor presente de los pagos mínimos concretados en el contrato por arrendamiento financiero (casillero para el arrendatario "quien utiliza el bien que le fue entregado por el arrendador"). Arrendamiento financiero corresponde a un contrato en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo.

593 Pasivo corriente por arrendamiento: corresponde a la porción corriente del pasivo por arrendamiento, de acuerdo a la aplicación de la NIIF 16.

532 Impuesto a la Renta por pagar del ejercicio: el valor a pagar por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia fiscal del período, de conformidad con la normativa tributaria vigente, debiendo tenerse en cuenta los efectos del Anticipo de Impuesto a la Renta cuando aquel se constituya en pago definitivo del impuesto.

533 al 536 Pasivos corrientes por beneficios a los empleados: comprende la porción corriente de los beneficios a los empleados, que son todas las formas de contraprestación concedidas por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados o por indemnizaciones por cese.

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada uno de los siguientes pasivos corrientes:

- (a) Participación trabajadores por pagar del ejercicio.
- (b) Obligaciones con el IESS.
- (c) Jubilación patronal.
- (d) Otros pasivos corrientes por beneficios a empleados.

537 al 544 Provisiones corrientes: comprende las provisiones de naturaleza corriente. Una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada uno de las siguientes provisiones corrientes:

- (a) Por garantías.
- (b) Por desmantelamiento.
- (c) Por contratos onerosos.
- (d) Por reestructuraciones de negocios.
- (e) Por reembolsos a clientes.
- (f) Por pasivos contingentes asumidos en una combinación de negocios.
- (g) Otras.

Cabe destacar que las provisiones son cuentas correctoras de activo (cuentas de valuación), tales como el “deterioro acumulado del valor por incobrabilidad” o el “deterioro acumulado por ajuste al valor neto realizable de inventarios”, no constituyen provisiones.

545 al 547 Pasivos por ingresos diferidos: se registra este pasivo cuando el cobro por los bienes se ha realizado antes de que se ceda el derecho de acceso a esos bienes. De forma similar, se reconoce el cobro anticipado como un pasivo, cuando dicho cobro por servicios se ha realizado antes de que se presten esos servicios. En ambos casos, se espera entregar o prestar los bienes o servicios dentro de doce meses.

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada uno de los siguientes pasivos por ingresos diferidos corrientes:

- (a) Anticipos de clientes².
- (b) Subvenciones del Gobierno.
- (c) Otros.

Las subvenciones del gobierno son ayuda gubernamental en forma de transferencias de recursos a una entidad a cambio del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones relacionadas con las actividades de operación de la entidad. Se excluyen aquellas formas de ayuda gubernamental a las que no cabe razonablemente asignar un valor, así como las transacciones con el gobierno que no pueden distinguirse de las demás operaciones normales de la entidad.

Ayudas gubernamentales son acciones realizadas por el sector público con el objeto de suministrar beneficios económicos específicos a una entidad o tipo de entidades, seleccionadas bajo ciertos criterios. No son ayudas gubernamentales, para los propósitos de estas casillas, los beneficios que se producen indirectamente sobre las entidades por actuaciones sobre las condiciones generales del comercio o la industria, tales como el suministro de infraestructura en áreas en desarrollo o la imposición de restricciones comerciales a los competidores.

Gobierno se refiere a las agencias gubernamentales y organismos similares, ya sean locales, regionales, nacionales o internacionales.

Las subvenciones del gobierno, incluyendo las de carácter no monetario por su valor razonable, no deberán ser reconocidas hasta que no exista una razonable seguridad de que:

² De acuerdo con el Ejemplo 51 del *Material de Formación sobre la NIIF para las PYMES – Módulo 29 Impuesto a las Ganancias*, elaborado por el personal de educación de la Fundación IFRS, los 'anticipos de clientes' se consideran un pasivo por ingresos diferidos (Link para libre descarga del Módulo 29: (http://www.ifrs.org/Documents/29_ImpuestoalasGanancias.pdf))

- (a) la entidad cumplirá con las condiciones ligadas a ellas; y
- (b) se recibirán las subvenciones.

Las subvenciones del gobierno se reconocerán en resultados sobre una base sistemática a lo largo de los períodos en los que la entidad reconozca como gasto los costos relacionados que la subvención pretende compensar.

Una subvención del gobierno a recibir en compensación por gastos o pérdidas ya incurridos, o bien con el propósito de prestar apoyo financiero inmediato a la entidad, sin costos posteriores relacionados, se reconocerá en el resultado del período en que se convierta en exigible.

Las subvenciones del gobierno relacionadas con activos, incluyendo las de carácter no monetario a valor razonable, deberán presentarse en el estado de situación financiera, bien reconociéndolas como partidas de ingresos diferidos, y bien como deducciones del importe en libros de los activos con los que se relacionan.

548 y 549 Otros pasivos corrientes (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): corresponde a otros pasivos que no pudieron ser clasificados dentro de los otros casilleros de pasivos corrientes. Entre otros, contiene a las transferencias a casa matriz y sucursales (del exterior).

550 Total pasivos corrientes: comprende el saldo total de todos los pasivos corrientes de la entidad.

PASIVOS NO CORRIENTES

Todo pasivo que no cumple la definición de pasivo corriente.

553 al 562 Cuentas y documentos por pagar no corrientes: son obligaciones presentes originadas por compras, servicios contratados, préstamos recibidos o cualquier otro concepto, los cuales serán pagados a largo plazo. Comprende a las

cuentas y documentos por pagar comerciales (proveedores), y otras cuentas y documentos por pagar.

553 al 556 Cuentas y documentos por pagar comerciales no corrientes: comprende las cuentas y documentos por pagar con proveedores, de naturaleza no corriente (pasivos financieros no corrientes). Contempla los proveedores relacionados y no relacionados, de acuerdo con la normativa tributaria vigente, tanto locales como del exterior.

557 al 562 Otras cuentas y documentos por pagar no corrientes: comprende otras cuentas por pagar, de naturaleza no corriente (pasivos financieros no corrientes), a accionistas, socios, partícipes, beneficiarios u otros derechos representativos de capital, dividendos por pagar, otras relacionadas, y otras no relacionadas; clasificándolas en locales como del exterior.

563 al 566 Obligaciones con instituciones financieras: son los valores de las obligaciones no corrientes contraídas mediante la obtención de recursos provenientes de instituciones financieras, como bancos. Contempla las obligaciones con instituciones financieras relacionadas y no relacionadas, tanto locales como del exterior.

567 Crédito a mutuo: valor de las obligaciones contraídas entre sociedades que no son instituciones financieras o entre una sociedad y una persona natural.

568 Porción no corriente de obligaciones emitidas: corresponde a la porción no corriente de los instrumentos financieros emitidos para la captación de financiación, con distintas condiciones en cuanto a vencimiento, periodicidad de los cupones, formas de emisión, etc.

569 y 570 Otros pasivos financieros no corrientes: son obligaciones contractuales de largo plazo que no pueden ser clasificadas dentro de los otros casilleros. Incluye a los pasivos financieros complejos.

Deben declararse separadamente aquellos otros pasivos financieros que se midan a costo amortizado de aquellos que se miden a valor razonable.

571 Porción no corriente de arrendamientos financieros por pagar: corresponde a la porción no corriente por pagar del valor presente de los pagos mínimos concretados en el contrato por arrendamiento financiero (casillero para el arrendatario "quien utiliza el bien que le fue entregado por el arrendador"). Arrendamiento financiero corresponde a un contrato en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo.

594 Pasivo no corriente por arrendamiento: corresponde a la porción no corriente del pasivo por arrendamiento, de acuerdo a la aplicación de la NIIF 16.

572 Pasivo por Impuesto a la Renta diferido: pasivos por impuestos diferidos son las cantidades de impuestos sobre la renta a pagar en períodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.

En los activos que se espera que afecten a las ganancias fiscales en la recuperación, surgirá una diferencia temporaria que se espera que incremente dichas ganancias en el futuro (es decir, una diferencia temporaria imponible) cuando el importe en libros del activo supere su base fiscal (por ejemplo, las ganancias por medición a valor razonable menos los costos de venta de los activos biológicos, que tributan cuando éstos se vendan).

Cuando el importe en libros del activo sea recuperado, los beneficios económicos que estén sujetos a imposición (parte del importe en libros de los dichos activos biológicos) superarán las deducciones fiscales futuras que estén disponibles (es decir, la base fiscal). En consecuencia, este efecto impositivo dará lugar a un pasivo por impuestos diferidos relacionado con los impuestos adicionales a pagar en períodos futuros.

En los pasivos que se espera que afecten a las ganancias fiscales en la liquidación, surgirá una diferencia temporaria que se espera que incremente dichas ganancias en el futuro, cuando la base fiscal del pasivo supere su importe en libros. Si el préstamo se liquida por su importe en libros, surgirá una ganancia fiscal. En consecuencia, este efecto impositivo dará lugar a un pasivo por impuestos diferidos relacionado con los impuestos adicionales a pagar en períodos futuros.

573 al 575 Pasivos no corrientes por beneficios a los empleados: comprende la porción no corriente de los beneficios a los empleados, que son todas las formas de contraprestación concedidas por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados o por indemnizaciones por cese.

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada uno de los siguientes pasivos no corrientes:

- (a) Jubilación patronal.
- (b) Desahucio.
- (c) Otros pasivos no corrientes por beneficios a empleados.

576 al 583 Provisiones no corrientes: comprende las provisiones de naturaleza no corriente. Una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada uno de las siguientes provisiones no corrientes:

- (a) Por garantías.
- (b) Por desmantelamiento.
- (c) Por contratos onerosos.
- (d) Por reestructuraciones de negocios.
- (e) Por reembolsos a clientes.
- (f) Por litigios.
- (g) Por pasivos contingentes asumidos en una combinación de negocios.
- (h) Otras.

Sobre las provisiones por desmantelamiento: en el caso de que exista la obligación de desmantelar posteriormente un activo, a mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación se debe reconocer como provisión (pasivo) cuando se construye el activo o la planta.

Dicho importe también debe ser incluido en el costo de la planta (activo) de acuerdo con las normas que abordan el registro contable de las propiedades, planta y equipo, y no en los resultados del período de construcción. El efecto de

este hecho es un incremento en el costo del activo (es decir, el equipo) en la misma cuantía que se reconoce como provisión.

El importe adicional sumado al costo del activo se reconocerá como depreciación durante la vida útil del activo. Por lo general, la depreciación de los equipos de fabricación se sumará al costo de los inventarios producidos. El costo de los inventarios producidos se reconocerá en los resultados cuando se reconozca el ingreso de actividades ordinarias relacionado. La obligación de desmantelar surge de la construcción del equipo.

Sobre las provisiones por pasivos contingentes asumidos en una combinación de negocios: la técnica contable establece que un pasivo contingente es una obligación posible pero incierta o una obligación presente que no está reconocida porque no es probable que haya una transferencia de beneficios económicos o el importe de la obligación no se puede estimar de forma fiable.

Por consiguiente, las entidades no deben reconocer los pasivos contingentes en sus estados de situación financiera. No obstante, existe una excepción y es que la adquirente debe reconocer los pasivos contingentes de la adquirida al contabilizar la combinación de negocios. El razonamiento subyacente es que a pesar de no reconocerse en el estado de situación financiera de la adquirida, el pasivo contingente existe y afectará el importe que otro pague por el negocio, y ha sido adquirido como parte del negocio y, por lo tanto, debe reconocerse como si se lo hubiera adquirido de forma directa.

Un pasivo contingente que se asume en una combinación de negocios se reconoce en la fecha de adquisición solo si su valor razonable se puede medir con fiabilidad.

La adquirente reconocerá como pasivo un pasivo contingente asumido en una combinación de negocios en la fecha de la adquisición, incluso cuando no sea probable que la entidad tenga que transferir beneficios económicos para liquidar el pasivo contingente.

En otras palabras, los pasivos contingentes que no se reconocen en los registros de la adquirida sí podrán reconocerse en los registros de la adquirente como resultado de una combinación de negocios.

Cabe destacar que las provisiones son cuentas correctoras de activo (cuentas de valuación), tales como el “deterioro acumulado del valor por incobrabilidad” o el “deterioro acumulado por ajuste al valor neto realizable de inventarios”, no constituyen provisiones.

584 al 586 Pasivos por ingresos diferidos: se registra este pasivo cuando el cobro por los bienes se ha realizado antes de que se ceda el derecho de acceso a esos bienes. De forma similar, se reconoce el cobro anticipado como un pasivo, cuando dicho cobro por servicios se ha realizado antes de que se presten esos servicios. En ambos casos, se espera entregar o prestar los bienes o servicios luego de doce meses.

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada uno de los siguientes pasivos por ingresos diferidos no corrientes:

- (a) Anticipos de clientes³.
- (b) Subvenciones del Gobierno.
- (c) Otros.

Las subvenciones del gobierno son ayuda gubernamental en forma de transferencias de recursos a una entidad a cambio del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones relacionadas con las actividades de operación de la entidad. Se excluyen aquellas formas de ayuda gubernamental a las que no cabe razonablemente asignar un valor, así como las transacciones con el gobierno que no pueden distinguirse de las demás operaciones normales de la entidad.

³ De acuerdo con el Ejemplo 51 del Material de Formación sobre la NIIF para las PYMES – Módulo 29 Impuesto a las Ganancias, elaborado por el personal de educación de la Fundación IFRS, los ‘anticipos de clientes’ se consideran un pasivo por ingresos diferidos del Módulo 29:
(Link para libre descarga del Módulo 29:
http://www.ifrs.org/Documents/29_ImpuestoalasGanancias.pdf

Ayudas gubernamentales son acciones realizadas por el sector público con el objeto de suministrar beneficios económicos específicos a una entidad o tipo de entidades, seleccionadas bajo ciertos criterios. No son ayudas gubernamentales, para los propósitos de estas casillas, los beneficios que se producen indirectamente sobre las entidades por actuaciones sobre las condiciones generales del comercio o la industria, tales como el suministro de infraestructura en áreas en desarrollo o la imposición de restricciones comerciales a los competidores.

Gobierno se refiere a las agencias gubernamentales y organismos similares, ya sean locales, regionales, nacionales o internacionales.

Las subvenciones del gobierno, incluyendo las de carácter no monetario por su valor razonable, no deberán ser reconocidas hasta que no exista una razonable seguridad de que:

- (a) La entidad cumplirá con las condiciones ligadas a ellas; y
- (b) Se recibirán las subvenciones.

Las subvenciones del gobierno se reconocerán en resultados sobre una base sistemática a lo largo de los períodos en los que la entidad reconozca como gasto los costos relacionados que la subvención pretende compensar.

Una subvención del gobierno a recibir en compensación por gastos o pérdidas ya incurridos, o bien con el propósito de prestar apoyo financiero inmediato a la entidad, sin costos posteriores relacionados, se reconocerá en el resultado del período en que se convierta en exigible.

Las subvenciones del gobierno relacionadas con activos, incluyendo las de carácter no monetario a valor razonable, deberán presentarse en el estado de situación financiera, bien reconociéndolas como partidas de ingresos diferidos, bien como deducciones del importe en libros de los activos con los que se relacionan.

587 y 588 Otros pasivos no corrientes (casillero 588 aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): corresponde a otros pasivos que no pudieron ser clasificados dentro de los otros casilleros de pasivos no corrientes. Entre otros, contiene a las transferencias a casa matriz y sucursales (del exterior).

589 Total pasivos no corrientes (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): comprende el saldo total de todos los pasivos no corrientes.

599 Total pasivos (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): comprende el saldo total de todos los pasivos corrientes y no corrientes.

591 Total de intereses implícitos no devengados (futuros gastos financieros en el estado de resultados) por acuerdos que constituyen efectivamente una transacción financiera o pago diferido (informativo): el interés implícito corresponde a las diferencias totalizadas entre los valores presentes de los pagos futuros y los valores nominales (valores futuros) de los pasivos financieros, en la fecha de declaración, cuando existen acuerdos que constituyen efectivamente una transacción financiera o pago diferido.

Una transacción financiera (o pago diferido) puede tener lugar en relación a la compra de bienes o servicios, por ejemplo, si el pago se aplaza más allá de los términos comerciales normales, o se reciben créditos a una tasa de interés nula o que es más baja que la tasa de mercado.

Si el acuerdo constituye una transacción de financiación, la entidad medirá el pasivo financiero al valor presente de los pagos futuros descontados a una tasa de interés de mercado para un instrumento de deuda similar.

592 Pasivos incurridos en fideicomisos mercantiles o encargos fiduciarios donde el contribuyente es constituyente o aportante (informativo): comprende el valor total de los pasivos que han sido transferidos, y se han generado, en fideicomisos mercantiles o encargos fiduciarios donde el contribuyente es constituyente o aportante. El valor a registrar en este casillero

corresponde al total de los saldos que tendrían dichos pasivos de acuerdo con la técnica contable, en la fecha de declaración, como si éstos nunca hubieran sido transferidos o aportados al fideicomiso.

PATRIMONIO

Patrimonio es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

601 Capital suscrito y/o asignado (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): en este casillero debe declararse el capital suscrito y/o asignado de la entidad.

602 Capital suscrito no pagado, acciones en tesorería: en este casillero debe declararse el capital suscrito no pagado y las acciones en tesorería. Las acciones en tesorería son acciones emitidas por la propia entidad y readquiridas mediante compra o donación. No se muestran en el activo de la entidad.

603 Aportes de socios, accionistas, partícipes, fundadores, constituyentes, beneficiarios u otros titulares de derechos representativos de capital para futura capitalización: en este casillero deben declararse todos los aportes para futuras capitalizaciones de la entidad.

604 al 606 Reservas (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): comprende a la Reserva Legal / Fondo Irrepartible, Reserva Facultativa, y otras reservas. La Reserva Legal es el valor que debe constituirse obligatoriamente por disposición de la Ley de Compañías o de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero.

607 al 617 Resultados acumulados: comprende las siguientes cuentas patrimoniales:

- (a) Reserva de capital.
- (b) Reserva por donaciones.
- (c) Reserva de valuación (procedente de la aplicación de las NEC).

- (d) Superávit por revaluación de inversiones (procedentes de la aplicación de las NEC).
- (e) Utilidades acumuladas de ejercicios anteriores. **(aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro)**
- (f) Pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores. **(aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro)**
- (g) Excedente / Pérdida del ejercicio anterior (con socios) **(aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro)**
- (h) Resultados Acumulados por Adopción por Primera Vez de las NIIF.
- (i) Utilidad del ejercicio. **(aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro)**
- (j) Pérdida del ejercicio. **(aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro)**
- (k) Excedente / Pérdida del ejercicio anterior (con socios) **(aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro)**

Es necesario indicar que la *utilidad (pérdida) del ejercicio* se obtiene considerando:

- La utilidad (pérdida) contable antes del 15% por participación de los trabajadores en las utilidades e Impuesto a la Renta.
- *Menos* el gasto del 15% por participación de los trabajadores en las utilidades.
- *Menos* el gasto por Impuesto a la Renta corriente; o *Más* el ingreso por Impuesto a la Renta corriente.
- *Menos* el gasto por Impuesto a la Renta diferido; o *Más* el ingreso por Impuesto a la Renta diferido.

618 al 625 Otros resultados integrales acumulados: otros resultados integrales acumulados comprenden partidas de ingresos y gastos (incluyendo ajustes por reclasificación), de ejercicios fiscales anteriores y el actual, que no se han reconocido en el resultado del período tal como lo requieren o permiten ciertas normas contables.

Los componentes de otros resultados integrales acumulados incluyen:

- (a) Cambios acumulados en el superávit de revaluación (para partidas de propiedades, planta y equipo, y activos intangibles, u otros activos que permitan el uso del modelo de revaluación en su medición posterior);
- (b) Las ganancias y pérdidas acumuladas procedentes de inversiones en instrumentos de patrimonio medidos al valor razonable con cambios en otro resultado integral;
- (c) Ganancias y pérdidas acumuladas producidas por la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero;
- (d) Nuevas mediciones acumuladas de los planes de beneficios definidos (ganancias y pérdidas actuariales acumuladas);
- (e) La parte efectiva de las ganancias y pérdidas de los instrumentos de cobertura de flujos de efectivo y las ganancias y pérdidas de los instrumentos de cobertura que cubren inversiones en instrumentos de patrimonio medidos a valor razonable con cambios en otro resultado integral; Para pasivos concretos designados como a valor razonable con cambios en resultados, el importe del cambio en el valor razonable que sea atribuible a cambios en el riesgo de crédito del pasivo;
- (f) Los cambios en el valor temporal de las opciones al separar el valor intrínseco y el valor temporal de un contrato de opción y la designación como el instrumento de cobertura solo de los cambios en el valor intrínseco;
- (g) Los cambios en el valor de los elementos a término de contratos y el elemento al contado de un contrato a término y la designación como el instrumento de cobertura solo de los cambios en el elemento al contado, y los cambios en el valor del diferencial de la tasa de cambio de un instrumento financiero al excluirlo de la designación de ese instrumento financiero como el instrumento de cobertura.

En esta sección anteponga el signo menos (-) en las casillas cuyo diseño en el formulario muestra la posibilidad de registrar valores con signos negativo.

698 Total patrimonio (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado- EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): comprende el saldo total de todas las cuentas patrimoniales de la entidad.

699 Total pasivo y patrimonio (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado- EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): corresponde a la suma del total pasivo y del total patrimonio de la entidad.

626 Dividendos declarados (distribuidos) a favor de titulares de derechos representativos de capital en el ejercicio fiscal (informativo): corresponde a los dividendos declarados (utilidades distribuidas) a favor de titulares de derechos representativos de capital (por ejemplo accionistas), dentro del ejercicio fiscal declarado, con independencia de que hayan sido o no pagados

(liquidados). El valor así registrado debería ser igual a la sumatoria de los montos reportados en las declaraciones mensuales de retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta (Formulario 103) y en el Anexo Transaccional Simplificado, del ejercicio anual declarado, debiendo durante dicho ejercicio haberse practicado y pagado las retenciones que corresponda del Impuesto a la Renta.

627 Dividendos pagados (liquidados) a titulares de derechos representativos de capital en el ejercicio fiscal (informativo): corresponde a los dividendos pagados (liquidados) a favor de titulares de derechos representativos de capital (por ejemplo accionistas), dentro del ejercicio fiscal, indiferentemente de la fecha en que fueron declarados (distribuidos).

INGRESOS

Los ingresos son definidos como incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de la entidad. El concepto de ingreso comprende tanto los ingresos de actividades ordinarias como las ganancias.

VALOR EXENTO / NO OBJETO (A efectos de la Conciliación Tributaria)

En la columna “**Valor exento/no objeto**” registre la porción del monto declarado en la columna “**Total Ingresos**” considerada como exenta o no objeto de Impuesto a la Renta. Por ejemplo, si en la casilla “Exportaciones netas de servicios” se registra dentro de la columna “**Total Ingresos**” un valor de USD 100 de los cuales, USD 90 se encuentran gravados con Impuesto a la Renta y USD 10

se encuentran exentos; en la casilla prevista para este concepto en la columna “**Valor exento/no objeto**” deberá registrarse USD 10.

6001 al 6018 Ingresos de actividades ordinarias (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): los ingresos de actividades ordinarias propiamente dichos surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad. El ingreso de actividades ordinarias es reconocido cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la entidad y estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad.

Comprende los ingresos por venta de bienes, por prestación de servicios, por prestación de servicios de construcción, los ingresos obtenidos bajo la modalidad de comisiones o similares (relaciones de agencia), y los procedentes de arrendamientos operativos. Estos ingresos forman parte de la utilidad (pérdida) operativa de la entidad.

6001 al 6004 Ventas netas locales de bienes (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos y registrados en los estados financieros cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- (a) La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;
- (b) La entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;
- (c) El importe de los ingresos de actividades ordinarias puede medirse con fiabilidad;
- (d) Es probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y
- (e) Los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

El proceso de evaluación de cuándo una entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas significativas que implica la propiedad requiere un examen de las circunstancias de la transacción.

En la mayoría de los casos, la transferencia de los riesgos y ventajas de la propiedad coincidirá con la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión al comprador. Éste es el caso en la mayor parte de las ventas al por menor. En otros casos, por el contrario, la transferencia de los riesgos y las ventajas de la propiedad tendrá lugar en un momento diferente del correspondiente a la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión de los bienes.

De acuerdo con lo anterior, en consecuencia, el reconocimiento de ingresos por la venta de bienes no se condiciona, necesariamente, a la emisión de una factura de venta. Asimismo, ni los pagos a cuenta ni los anticipos recibidos de los clientes indican, forzosamente, el reconocimiento de ingresos por la venta de bienes.

La información de estos casilleros deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas
- Con No Relacionadas

6005 al 6008 Prestaciones locales de servicios (*aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro*): cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos de actividades ordinarias asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de terminación de la prestación al final del período sobre el que se informa. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones:

- (a) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad;
- (b) Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción;
- (c) El grado de realización de la transacción, al final del período sobre el que se informa, pueda ser medido con fiabilidad; y
- (d) Los costos incurridos en la transacción, y los costos para completarla, puedan medirse con fiabilidad.

El reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias por referencia al grado de realización de una transacción se denomina habitualmente con el nombre de método del porcentaje de realización. Bajo este método, los ingresos de actividades ordinarias se reconocen en los períodos contables en los cuales tiene lugar la prestación del servicio. El reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias con esta base suministrará información útil sobre la medida de la actividad de servicio y su ejecución en un determinado período.

Los ingresos de actividades ordinarias se reconocerán sólo cuando sea probable que los beneficios económicos asociados con la transacción fluyan a la entidad.

No obstante, cuando surge alguna incertidumbre sobre el grado de recuperación de un saldo ya incluido entre los ingresos de actividades ordinarias, la cantidad incobrable o la cantidad respecto a la cual el cobro ha dejado de ser probable se procede a reconocer como un gasto, en lugar de ajustar el importe del ingreso originalmente reconocido.

Una entidad será, por lo general, capaz de hacer estimaciones fiables después de haber acordado, con las otras partes de la operación, los siguientes extremos:

- (a) Los derechos exigibles por cada uno de los implicados, acerca del servicio que las partes han de suministrar o recibir;
- (b) La contrapartida del intercambio; y
- (c) La forma y plazos de pago.

Normalmente, es también necesario para la entidad disponer de un sistema presupuestario financiero y un sistema de información que sean efectivos. La entidad revisará y, si es necesario, modificará las estimaciones del ingreso de actividades ordinarias por recibir a medida que el servicio se va prestando. La necesidad de tales revisiones no indica, necesariamente, que el desenlace de la operación de prestación no pueda ser estimado con fiabilidad.

El grado de realización de una transacción puede determinarse mediante varios métodos. Cada entidad usa el método que mide con más fiabilidad los servicios

ejecutados. Entre los métodos a emplear se encuentran, dependiendo de la naturaleza de la operación:

- (a) La inspección de los trabajos ejecutados;
- (b) La proporción que los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar; o
- (c) La proporción que los costos incurridos hasta la fecha suponen sobre el costo total estimado de la operación, calculada de manera que sólo los costos que reflejen servicios ya ejecutados se incluyan entre los costos incurridos hasta la fecha, y sólo los costos que reflejan servicios ejecutados o por ejecutar se incluyan en la estimación de los costos totales de la operación.

De acuerdo con lo anterior, en consecuencia, el reconocimiento de ingresos por la prestación de servicios no se condiciona, necesariamente, a la emisión de una factura. Asimismo, ni los pagos a cuenta ni los anticipos recibidos de los clientes reflejan, forzosamente, el porcentaje del servicio prestado hasta la fecha.

A efectos prácticos, en el caso de que los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos, a lo largo de un período de tiempo especificado, los ingresos de actividades ordinarias se podrán reconocer de forma lineal a lo largo del intervalo de tiempo citado, a menos que haya evidencia de que otro método representa mejor el porcentaje de realización en cada momento. Cuando un acto específico sea mucho más significativo que el resto de los actos, el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias se pospondrá hasta que el mismo haya sido ejecutado.

Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos de actividades ordinarias correspondientes deben ser reconocidos como tales sólo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

La información de estos casilleros deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas
- Con No Relacionadas

6009 al 6012 Exportaciones netas (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): comprende las ventas de bienes y prestaciones de servicios a personas no residentes en Ecuador. Cabe destacar que el reconocimiento de ingresos en las exportaciones netas sigue los mismos principios brindados anteriormente para las ventas locales de bienes y prestaciones locales de servicios.

La información de estos casilleros deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas
- Con No Relacionadas

6013 y 6014 Por prestación de servicios de construcción: cuando el resultado de un contrato de construcción puede ser estimado con suficiente fiabilidad, los ingresos de actividades ordinarias y los costos asociados con el mismo deben ser reconocidos como ingreso de actividades ordinarias y gastos respectivamente, con referencia al estado de realización de la actividad producida por el contrato al final del período sobre el que se informa.

Este método suministra información útil sobre la evolución de la actividad del contrato y el rendimiento derivado del mismo en cada período contable.

Bajo el método del porcentaje de realización, los ingresos de actividades ordinarias del contrato se reconocen como tales, en el resultado del período, a lo largo de los períodos contables en los que se lleve a cabo la ejecución del contrato. Los costos del contrato se reconocerán habitualmente como gastos en el resultado del período en el que se ejecute el trabajo con el que están relacionados.

El grado de realización de un contrato puede determinarse de muchas formas. La entidad utilizará el método que mida con mayor fiabilidad el trabajo ejecutado.

Dependiendo de la naturaleza del contrato, los métodos pueden incluir: la proporción de los costos del contrato incurridos en el trabajo ya realizado hasta la

fecha, en relación con los costos totales estimados para el contrato; la inspección de los trabajos ejecutados; o la proporción física del contrato total ya ejecutada.

Cabe indicar que la facturación, los anticipos y los pagos recibidos del cliente, no reflejan, necesariamente, la proporción del trabajo ejecutado.

Cuando el desenlace de un contrato de construcción no pueda ser estimado con suficiente fiabilidad:

- (a) Los ingresos de actividades ordinarias deben ser reconocidos sólo en la medida en que sea probable recuperar los costos incurridos por causa del contrato; y
- (b) Los costos del contrato deben reconocerse como gastos del período en que se incurren.

Cualquier pérdida esperada por causa del contrato de construcción debe ser reconocida inmediatamente como un gasto.

El desenlace de un contrato de construcción podrá únicamente estimarse con fiabilidad si es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos asociados con el mismo.

Ejemplos de circunstancias en las que la recuperación de los costos del contrato incurridos puede no ser probable y en los que los costos del contrato pueden requerir reconocerse de inmediato como un gasto (y, por lo tanto, no es probable que se obtengan beneficios económicos), se dan en aquellos contratos donde:

- (a) No se puede forzar plenamente su cumplimiento, esto es, que su validez está seriamente cuestionada.
- (b) La terminación está sujeta al resultado de una sentencia o un acto legislativo pendiente.
- (c) Están implicadas propiedades que serán probablemente anuladas o expropiadas.
- (d) El cliente es incapaz de asumir sus obligaciones.
- (e) El contratista es incapaz de cumplir el contrato, o las obligaciones que se derivan del mismo.

En el caso de que una entidad constructora se encuentre en alguna de las circunstancias anteriormente mencionadas, deberá probar técnicamente ese hecho y, adicionalmente, deberá revelar detalladamente dicha circunstancia en las notas a los estados financieros.

La información de estos casilleros deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas Locales
- Con Relacionadas del Exterior
- Con No Relacionadas Locales
- Con No Relacionadas del Exterior

6015 y 6016 Obtenidos bajo la modalidad de comisiones o similares (relaciones de agencia): una entidad incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir por parte de la entidad, por su cuenta propia.

Una entidad excluirá de los ingresos de actividades ordinarias todos los importes recibidos por cuenta de terceras partes tales como impuestos sobre las ventas, impuestos sobre productos o servicios o impuestos sobre el valor añadido. En una relación de agencia (es decir, de comisionista o similar), una entidad incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solo el importe de su comisión. Los importes recibidos por cuenta del principal no son ingresos de actividades ordinarias de la entidad.

En una relación de agencia, las entradas brutas de beneficios económicos incluyen los importes recibidos por cuenta del principal. Sin embargo, sólo la parte de la entrada bruta que representa la comisión para el agente se incluye en los ingresos de actividades ordinarias del agente.

Determinar si una entidad actúa como principal o como agente (comisionista o similar) depende de distintos hechos y circunstancias y requiere de juicio profesional. Una entidad actúa como principal cuando está expuesta a los riesgos y ventajas significativas asociadas con la venta de bienes o la prestación de servicios.

Entre las características que, solas o combinadas, indican que una entidad actúa como principal encontramos:

- (a) La entidad tiene la obligación fundamental de proporcionar bienes o servicios al cliente, o de cumplir con el pedido; por ejemplo, haciéndose responsable de la aceptabilidad de los productos o servicios solicitados o comprados por el cliente.
- (b) La entidad asume el riesgo de inventario antes o después del pedido del cliente, tanto en el envío como en caso de devolución.
- (c) La entidad puede, a discreción, establecer los precios, tanto de manera directa como indirecta, por ejemplo, brindando bienes o servicios adicionales.
- (d) La entidad asume el riesgo de crédito del cliente.

Una entidad actúa como agente cuando no está expuesta a los riesgos y ventajas significativos asociados con la venta de bienes o la prestación de servicios. Se considera que una entidad actúa como agente cuando el monto de su ganancia es predeterminado, ya sea una comisión fija por transacción o un porcentaje establecido del monto facturado al cliente.

En consecuencia, el monto que un comisionista podría facturar en su actividad económica no debe coincidir, necesariamente, con el monto reconocido como ingresos por comisiones para fines de la información contable-financiera.

Además de declarar el ingreso contable-financiero devengado en relación de agencia (comisionista), la entidad deberá también declarar cualquier ingreso exento (o no sujeto) de Impuesto a la Renta por dicho concepto.

De conformidad con la técnica contable y lo señalado Resolución No. NAC-DGERCGC16- 00000126 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 709 de 10 de marzo de 2016, los ingresos de los comisionistas constituirán únicamente los valores por comisiones obtenidos directamente, o por medio de descuentos o por márgenes establecidos por terceros, los cuales deberán registrarse en esta casilla. En caso de que el comisionista haya emitido a sus clientes comprobantes de venta por la totalidad de las operaciones, tales valores se registrarán en la casilla **“Monto total facturado por comisionistas (relaciones de agencia) (informativo)”**.

Se consideran comisionistas exclusivamente quienes cumplan la regla general prevista en la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000126.

En esta casilla se deberán declarar los ingresos obtenidos por comisiones u operaciones similares (como pueden ser la intermediación, consignación, entre otros), siempre y cuando, en esencia económica, corresponden a una relación de agencia.

Por otra parte, es necesario indicar que el **“similar” para fines fiscales**, definido en la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000126, corresponde a un operador económico que se dedica exclusivamente a la distribución al por mayor de bienes o servicios, que no realiza ventas directas a consumidores finales, que los bienes o servicios distribuidos hayan sido producidos o prestados originalmente por sujetos pasivos establecidos o residentes en el Ecuador y que el fabricante o prestador del servicio o quien le anteceda en la cadena de comercialización sea establecido o residente en el Ecuador y le reconozca un importe, margen o descuento en el valor de la comercialización.

Adicionalmente, la mencionada Resolución señala que cuando el “similar” mantenga un alto índice de rotación de inventarios y un margen de utilidad bruta bajo con relación al volumen de ventas, el cálculo del anticipo no considerará el rubro del total de ingresos gravables, sino que directamente utilizará el 0.4% sobre su margen de utilidad bruta; respecto a los costos y gastos, se tomarán en consideración aquellos distintos al costo de venta. Además, deberá tomar en cuenta el activo total y el patrimonio total registrados en su contabilidad para el cálculo del Anticipo del Impuesto a la Renta de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno.

Por tanto, un “similar” para fines fiscales, puede ser un “principal” en esencia económica. Es decir, en estos casos, dicho “similar” no deberá utilizar los campos 6015 y 6016 para declarar sus ingresos, ya que, en el fondo, no se trata de un agente (comisionista).

Más bien, podría reportar en sus estados financieros (y en las correspondientes casillas del Formulario 101) “Ingresos por ventas de bienes” y un “Costo de ventas” asociado. Sólo que, este “similar” para fines fiscales, tiene un tratamiento

especial para el cálculo de su Anticipo del Impuesto a la Renta, para lo cual no se considera su “ingreso por venta de bienes” ni su “costo de ventas” asociado (como sería su cálculo tradicional), sino que se calcularía directamente sobre su utilidad bruta (utilidad bruta: “ingreso por venta” menos “costo de venta”).

La información de estos casilleros deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas Locales
- Con Relacionadas del Exterior
- Con No Relacionadas Locales
- Con No Relacionadas del Exterior

6017 y 6018 Obtenidos por arrendamientos operativos: un arrendamiento se clasificará como arrendamiento operativo si no transfiere sustancialmente todos los riesgos y las ventajas inherentes a la propiedad.

Si un arrendamiento es un arrendamiento financiero u operativo depende de la esencia de la transacción y no de la forma del contrato. Ejemplos de situaciones que, individualmente o en combinación, normalmente no llevarían a clasificar un arrendamiento como operativo (sino como arrendamiento financiero), son:

- (a) El arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario a la finalización de su plazo.
- (b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea lo suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable, para que al inicio del arrendamiento se prevea con razonable certeza que tal opción se llevará a cabo.
- (c) El plazo del arrendamiento es por la mayor parte de la vida económica del activo, incluso si no se transfiere la propiedad.
- (d) Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es al menos sustancialmente la totalidad del valor razonable del activo arrendado.
- (e) Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario puede utilizarlos sin realizar modificaciones importantes.

Un arrendador presentará en su estado de situación financiera los activos sujetos a arrendamientos operativos de acuerdo con la naturaleza del activo.

Un arrendador reconocerá los ingresos por arrendamientos operativos (excluyendo los importes por servicios tales como seguros o mantenimiento) en los resultados sobre una base lineal a lo largo del plazo del arrendamiento, a menos que:

- (a) Otra base sistemática sea representativa del patrón de tiempo de beneficios del arrendatario procedentes del activo arrendado, incluso si el cobro de los pagos no se realiza sobre esa base, o
- (b) Los pagos al arrendador se estructuren para incrementarse en línea con la inflación general esperada (basada en índices o estadísticas publicadas) para compensar los incrementos del costo por inflación esperados del arrendador. Si los pagos al arrendador varían de acuerdo con factores distintos de la inflación, la condición (b) no se cumplirá.

Un arrendador reconocerá como un gasto los costos, incluyendo la depreciación, incurridos en la obtención de ingresos por arrendamiento. La política de depreciación de los activos depreciables arrendados será coherente con la política normal de depreciación del arrendador para activos similares.

La información de estos casilleros deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas Locales
- Con Relacionadas del Exterior
- Con No Relacionadas Locales
- Con No Relacionadas del Exterior

6019 al 6094 Otros ingresos: comprende los ingresos por regalías, dividendos, por mediciones a valor razonable, ganancias por ventas de activos, ganancias netas por reversiones de deterioro en el valor, ganancias netas por reversiones de provisiones, ganancias netas por reversiones de pasivos por beneficios a los empleados, por reembolsos de compañías aseguradoras, entre otros. Estos otros ingresos aún forman parte de la utilidad (pérdida) operativa de la entidad.

6019 al 6026 Por regalías y otras cesiones de derechos, y por Dividendos: en el caso de las regalías y los dividendos, siempre que se cumplan los principios generales para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias, los ingresos de actividades ordinarias se reconocerán de la siguiente manera:

- **Regalías:** según una base de acumulación de acuerdo con la esencia del acuerdo correspondiente.
- **Dividendos:** cuando se establezca el derecho del accionista a recibir el pago.

Cabe destacar que un “ingreso por dividendos” se registrará en resultados cuando la entidad mida sus inversiones bajo el modelo de costo o de valor razonable, según lo requerido por la técnica contable. Cuando la entidad mida sus inversiones bajo el método de la participación (valor patrimonial proporcional), la entidad no debería reconocer un “ingreso por dividendos” por separado, más bien, bajo el método de la participación, el derecho del accionista a recibir el pago por dividendos (ingreso por dividendos) representa el débito (aumento) de una cuenta por cobrar y un crédito (disminución) de la cuenta de activo de la inversión.

En este caso, previo a la generación del derecho del accionista a recibir el pago por dividendos, se originará el ingreso por ganancias por medición de inversiones en asociadas y negocios conjuntos al método de participación (casillas 6131 y 6132), posterior a ello, y con la generación del derecho a recibir el pago no se registrarán ingresos por dividendos debiendo registrarse sus efectos en el Estado de Situación Financiera como se indicó anteriormente, conforme se indicó en el párrafo anterior.

La información de los casilleros del 6019 al 6022 deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario para Relacionadas y No Relacionadas:

- Local
- Del Exterior

6027 al 6032 Ganancias netas por mediciones de activos biológicos a su valor razonable menos los costos de venta, y por medición de propiedades de inversión e instrumentos financieros a su valor razonable: corresponde a las ganancias netas (ganancias menos pérdidas, y ganancias > pérdidas) por

mediciones de activos biológicos a su valor razonable menos los costos de venta, y por medición de propiedades de inversión e instrumentos financieros a su valor razonable, de acuerdo con la política contable elegida por la entidad y de conformidad con el marco normativo contable requerido para esta.

El valor razonable se define como el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición.

Cabe destacar que la definición de valor razonable enfatiza que el valor razonable es una medición basada en el mercado, no una medición específica de una entidad. Al medir el valor razonable, una entidad utiliza los supuestos que los participantes del mercado utilizarían al fijar el precio del activo o pasivo en condiciones de mercado presentes, incluyendo supuestos sobre el riesgo.

En consecuencia, la intención de una entidad de mantener un activo o liquidar o satisfacer de otra forma un pasivo no es relevante al medir el valor razonable.

Técnicas de valoración: una entidad utilizará las técnicas de valoración que sean apropiadas a las circunstancias y sobre las cuales existan datos suficientes disponibles para medir el valor razonable, maximizando el uso de datos de entrada observables relevantes y minimizando el uso de datos de entrada no observables.

El objetivo de utilizar una técnica de valoración es estimar el precio al que tendría lugar una transacción ordenada de venta del activo o de transferencia del pasivo entre participantes del mercado en la fecha de la medición en las condiciones de mercado presentes. Tres técnicas de valoración ampliamente utilizadas son el enfoque de mercado, el enfoque del costo y el enfoque del ingreso. Una entidad utilizará técnicas de valoración congruentes con uno o más de esos enfoques para medir el valor razonable.

El enfoque del costo es una técnica de valoración que refleja el importe que se requeriría en el momento presente para sustituir la capacidad de servicio de un activo (a menudo conocido como costo de reposición corriente).

El enfoque del ingreso es una técnica de valoración que convierte importes futuros (por ejemplo, flujos de efectivo o ingresos y gastos) en un importe presente único (es decir, descontado). La medición del valor razonable se determina sobre la base del valor indicado por las expectativas de mercado presentes sobre esos importes futuros.

El enfoque de mercado es una técnica de valoración que utiliza los precios y otra información relevante generada por transacciones de mercado que involucran activos, pasivos o un grupo de activos y pasivos idénticos o comparables (es decir, similares), tales como un negocio.

En algunos casos será adecuada una sola técnica de valoración (por ejemplo, al evaluar un activo o un pasivo utilizando precios cotizados en un mercado dinámico para activos o pasivos idénticos). En otros casos, serán adecuadas técnicas de valoración múltiples (por ejemplo, ese puede ser el caso al evaluar una unidad generadora de efectivo).

Si se utilizan técnicas de valoración múltiples para medir el valor razonable, los resultados (es decir, los indicios respectivos del valor razonable) se evaluarán considerando la razonabilidad del rango de valores señalados por esos resultados.

Una medición del valor razonable es el punto dentro de ese rango que es el más representativo del valor razonable dadas las circunstancias.

Si el precio de transacción es el valor razonable en el reconocimiento inicial, y si para medir el valor razonable en períodos posteriores se utilizará una técnica de valoración que utiliza datos de entrada no observables, la técnica de valoración se ajustará de forma tal que en el reconocimiento inicial el resultado de la técnica de valoración iguale al precio de transacción.

El ajuste asegurará que la técnica de valoración refleja las condiciones de mercado presentes y ayudará a una entidad a determinar si es necesario realizar

un ajuste a la técnica de valoración (por ejemplo, puede haber una característica del activo o del pasivo no captada por la técnica de valoración).

Después del reconocimiento inicial, al medir el valor razonable utilizando una técnica o técnicas de valoración que utilicen datos de entrada no observables, una entidad asegurará que esas técnicas de valoración reflejan datos de mercado observables (por ejemplo, el precio de un activo o pasivo similar) en la fecha de la medición.

Las técnicas de valoración utilizadas para medir el valor razonable se aplicarán de forma congruente. Sin embargo, un cambio en una técnica de valoración o su aplicación (por ejemplo, un cambio en su ponderación cuando se utilizan técnicas de valoración múltiples o un cambio en un ajuste aplicado a una técnica de valoración) es adecuado si el cambio da lugar a una medición que iguale o sea más representativa del valor razonable en esas circunstancias. Ese puede ser el caso si, por ejemplo, cualquiera de los sucesos siguientes tiene lugar:

- a) Desarrollo de nuevos mercados;
- b) Pasa a estar disponible nueva información;
- c) Deja de estar disponible información anteriormente utilizada;
- d) Mejora de técnicas de valoración; o
- e) Cambio en las condiciones de mercado.

Las revisiones procedentes de un cambio en la técnica de valoración o en su aplicación se contabilizarán como un cambio en una estimación contable.

Jerarquía del valor razonable: para incrementar la coherencia y comparabilidad de las mediciones del valor razonable e información a revelar relacionada, se establece una jerarquía del valor razonable que clasifica en tres niveles los datos de entrada de técnicas de valoración utilizadas para medir el valor razonable.

La jerarquía del valor razonable concede la prioridad más alta a los precios cotizados (sin ajustar) en mercados activos para activos y pasivos idénticos (datos de entrada de Nivel 1) y la prioridad más baja a los datos de entrada no observables (datos de entrada de Nivel de 3).

Los datos de entrada de Nivel 1 son precios cotizados (sin ajustar) en mercados activos para activos o pasivos idénticos a los que la entidad puede acceder en la fecha de la medición. Los datos de entrada de Nivel 2 son distintos de los precios cotizados incluidos en el Nivel 1 que son observables para los activos o pasivos, directa o indirectamente. Los datos de entrada de Nivel 3 son datos de entrada no observables para el activo o pasivo.

Sobre el valor razonable menos costos de venta de los activos biológicos: un activo biológico es un animal vivo o una planta. La actividad agrícola es la gestión, por parte de una entidad, de la transformación y recolección de activos biológicos, para destinarlos a la venta, para convertirlos en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales. Un producto agrícola es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la entidad.

Una entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola cuando: a) la entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados; b) sea probable que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros asociados con el activo; y c) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable (es decir, que no resulte “impracticable”).

Una entidad medirá un activo biológico en el momento del reconocimiento inicial, y en cada fecha sobre la que se informe, a su valor razonable menos los costos de venta. Se presume que el valor razonable de un activo biológico puede medirse de forma fiable. Los cambios en el valor razonable menos los costos de venta se reconocerán en resultados.

Es importante resaltar que la NIC 41 no incluye especificaciones sobre el tratamiento de gastos posteriores en la actividad agrícola (por ejemplo, costos de alimentación, servicios de veterinaria, sembrado, desmalezado, riego, fertilización, cosecha y faena). Por consiguiente, las entidades pueden optar por capitalizar (“activar”) dichos costos. En la práctica, muchas entidades reconocen estos costos como gasto en el período en que se incurre en ellos, es decir registran los costos como “costos de producción” en el estado de resultados.

Los productos agrícolas cosechados o recolectados que procedan de activos biológicos de una entidad se medirán a su valor razonable menos los costos de

venta en el punto de cosecha o recolección. Esta medición será el costo a esa fecha, cuando se aplique la NIC 2 (Inventarios), u otra NIIF que sea de aplicación.

Cuando el valor razonable menos los costos de venta en la fecha de cosecha o recolección difiera de la valoración previa a la cosecha (es decir, el valor razonable menos los costos de venta que se reconoció en las cuentas), la entidad reconocerá las ganancias o pérdidas en el valor razonable, en los resultados del período.

En algunas circunstancias, el valor razonable puede ser fácilmente determinable, sin que resulte impracticable aun cuando no haya disponibles precios o valores determinados por el mercado para un activo biológico en su condición actual. Una entidad considerará si el valor presente de los flujos de efectivo netos esperados procedentes del activo descontados a una tasa corriente de mercado da lugar a una medición fiable del valor razonable.

Se presume que el valor razonable de un activo biológico puede medirse de forma fiable. No obstante, esa presunción puede ser refutada, sólo en el momento del reconocimiento inicial, en el caso de los activos biológicos para los que no estén disponibles precios cotizados de mercado, y para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables otras mediciones alternativas del valor razonable.

La entidad medirá los activos biológicos cuyo valor razonable no sea fácilmente determinable (es decir, resulte “impracticable”), al costo menos cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada, considerando los principios establecidos en las normas de inventarios y propiedades, planta y equipo. La medición mediante el modelo de costo histórico consiste, básicamente, en capitalizar (“activar”) todos los costos directamente atribuibles al activo, hasta que el mismo se encuentre listo para su uso o venta. Una vez que el valor razonable de estos activos biológicos pase a medirse fiablemente, la entidad debe medirlos a su valor razonable menos los costos de venta.

Para los activos biológicos cuyo valor razonable no puede ser medido con fiabilidad, la entidad deberá revelar en notas a los estados financieros una

explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable, entre otras cosas.

En conclusión, las empresas que gestionan diversos tipos de activos biológicos deben evaluar primero la aplicabilidad del modelo de valor razonable menos los costos de venta, y no aplicar directamente el modelo de costo histórico para el registro y medición de estos activos.

6033 y 6034 Ganancias netas por diferencias de cambios: corresponde a las ganancias netas (ganancias menos pérdidas, y ganancias > pérdidas) por mediciones de diferencias de cambio.

Diferencia de cambio es la que surge al convertir un determinado número de unidades de una moneda a otra moneda, utilizando tasas de cambio diferentes. Tasa de cambio es la relación de cambio entre dos monedas.

Al preparar los estados financieros, cada entidad —ya sea una entidad aislada, una entidad con negocios en el extranjero (tal como una controladora) o un negocio en el extranjero (tal como una subsidiaria o sucursal) —determinará su moneda funcional. La entidad convertirá las partidas en moneda extranjera a la moneda funcional, e informará de los efectos de esta conversión.

- Moneda extranjera (o divisa) es cualquier otra distinta de la moneda funcional de la entidad.
- Moneda funcional es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad.

El entorno económico principal en el que opera la entidad es, normalmente, aquel en el que esta genera y emplea el efectivo. Para determinar su moneda funcional, la entidad considerará los siguientes factores:

- (a) La moneda:

- (i) Que influya fundamentalmente en los precios de venta de los bienes y servicios (con frecuencia será la moneda en la cual se denominen y liquiden los precios de venta de sus bienes y servicios); y
 - (ii) Del país cuyas fuerzas competitivas y regulaciones determinen fundamentalmente los precios de venta de sus bienes y servicios.
- (b)** La moneda que influya fundamentalmente en los costos de la mano de obra, de los materiales y de otros costos de producir los bienes o suministrar los servicios (con frecuencia será la moneda en la cual se denominen y liquiden tales costos).

Los siguientes factores también pueden suministrar evidencia acerca de la moneda funcional de una entidad:

- (a)** La moneda en la cual se generan los fondos de las actividades de financiación (esto es, la que corresponde a los instrumentos de deuda y patrimonio emitidos).
- (b)** La moneda en que se mantienen los importes cobrados por las actividades de operación.

Toda transacción en moneda extranjera se registrará, en el momento de su reconocimiento inicial, utilizando la moneda funcional, mediante la aplicación al importe en moneda extranjera, de la tasa de cambio de contado a la fecha de la transacción entre la moneda funcional y la moneda extranjera. Tasa de cambio de contado es la tasa de cambio utilizado en las transacciones con entrega inmediata.

Al final de cada período sobre el que se informa:

- (a)** Las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando la tasa de cambio de cierre;
- (b)** Las partidas no monetarias en moneda extranjera, que se midan en términos de costo histórico, se convertirán utilizando la tasa de cambio en la fecha de la transacción; y
- (c)** Las partidas no monetarias que se midan al valor razonable en una moneda extranjera se convertirán utilizando las tasas de cambio de la fecha en que se mide este valor razonable.

Partidas monetarias son unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como activos y pasivos que se van a recibir o pagar, mediante una cantidad fija o determinable de unidades monetarias.

Tasa de cambio de cierre es la tasa de cambio de contado existente al final del período sobre el que se informa.

Las diferencias de cambio que surjan al liquidar las partidas monetarias, o al convertir las partidas monetarias a tipos diferentes de los que se utilizaron para su reconocimiento inicial, ya se hayan producido durante el período o en estados financieros previos, se reconocerán en los resultados del período en el que aparezcan.

Cuando se reconozca en otro resultado integral una pérdida o ganancia derivada de una partida no monetaria, cualquier diferencia de cambio, incluida en esa pérdida o ganancia, también se reconocerá en otro resultado integral. Por el contrario, cuando la pérdida o ganancia, derivada de una partida no monetaria, sea reconocida en los resultados del período, cualquier diferencia de cambio, incluida en esta pérdida o ganancia, también se reconocerá en los resultados del período.

6035 y 6036 Utilidad en venta de propiedades, planta y equipo: corresponde a la utilidad contable obtenida en la venta de propiedades planta y equipo. La utilidad contable se produce cuando la contraprestación recibida es mayor al valor (neto) en libros de las propiedades, planta y equipo vendidos.

Por otra parte, para efectos del cálculo del Impuesto a la Renta causado, no se considerarán deducibles, a través de la conciliación tributaria, los ajustes por reexpresiones o revaluaciones en los saldos de propiedades, planta y equipo.

La información de estos casilleros deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas Locales
- Con Relacionadas del Exterior
- Con No Relacionadas Locales

- Con No Relacionadas del Exterior

6037 y 6038 Utilidad en la enajenación de derechos representativos de capital: corresponde a la utilidad contable obtenida en la venta enajenación de derechos representativos de capital. La utilidad contable se produce cuando la contraprestación recibida es mayor al valor (neto) en libros de los derechos representativos de capital (por ejemplo acciones).

La información de estos casilleros deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas Locales
- Con Relacionadas del Exterior
- Con No Relacionadas Locales
- Con No Relacionadas del Exterior

6039 y 6040 Ingresos devengados por subvenciones del gobierno y otras ayudas gubernamentales: las subvenciones del gobierno son ayuda gubernamental en forma de transferencias de recursos a una entidad a cambio del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones relacionadas con las actividades de operación de la entidad. Se excluyen aquellas formas de ayuda gubernamental a las que no cabe razonablemente asignar un valor, así como las transacciones con el gobierno que no pueden distinguirse de las demás operaciones normales de la entidad.

Ayudas gubernamentales son acciones realizadas por el sector público con el objeto de suministrar beneficios económicos específicos a una entidad o tipo de entidades, seleccionadas bajo ciertos criterios. No son ayudas gubernamentales, para los propósitos de estas casillas, los beneficios que se producen indirectamente sobre las entidades por actuaciones sobre las condiciones generales del comercio o la industria, tales como el suministro de infraestructura en áreas en desarrollo o la imposición de restricciones comerciales a los competidores.

Gobierno se refiere a las agencias gubernamentales y organismos similares, ya sean locales, regionales, nacionales o internacionales.

Las subvenciones del gobierno, incluyendo las de carácter no monetario por su valor razonable, no deberán ser reconocidas hasta que no exista una razonable seguridad de que:

- (a) La entidad cumplirá con las condiciones ligadas a ellas; y
- (b) Se recibirán las subvenciones.

Las subvenciones del gobierno se reconocerán en resultados sobre una base sistemática a lo largo de los períodos en los que la entidad reconozca como gasto los costos relacionados que la subvención pretende compensar.

Una subvención del gobierno a recibir en compensación por gastos o pérdidas ya incurridos, o bien con el propósito de prestar apoyo financiero inmediato a la entidad, sin costos posteriores relacionados, se reconocerá en el resultado del período en que se convierta en exigible.

Las subvenciones del gobierno relacionadas con activos, incluyendo las de carácter no monetario a valor razonable, deberán presentarse en el estado de situación financiera, bien reconociéndolas como partidas de ingresos diferidos, bien como deducciones del importe en libros de los activos con los que se relacionan.

6041 al 6060 Ganancias netas por reversiones de deterioro en el valor

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada uno de las siguientes ganancias netas por reversiones de deterioro en el valor:

- a) De activos financieros (reversión de provisiones para créditos incobrables).
- b) De inventarios.
- c) De activos no corrientes mantenidos para la venta.

- d) De activos biológicos.
- e) De propiedades, planta y equipo.
- f) De activos intangibles.
- g) De propiedades de inversión.
- h) De activos de exploración, evaluación y explotación de recursos minerales.
- i) De inversiones no corrientes.
- j) Otras.

Para cada concepto es importante destacar que un contribuyente sólo deberá reportar una ganancia en estas casillas cuando el deterioro acumulado registrado contablemente sea superior al nuevo deterioro acumulado que se debe registrar (reversión). Para este caso se, presentará la ganancia por reversión en términos netos. En otras palabras, el contribuyente no deberá reportar en esta casilla, el ingreso por la reversión de un deterioro de algún concepto, cuando el efecto global sigue siendo un gasto neto por deterioro para dicho concepto.

Reversión del deterioro del valor de activos financieros: una entidad evaluará al final de cada período de presentación si existe evidencia objetiva de que un activo financiero o un grupo de ellos medidos al costo amortizado estén deteriorados.

Cuando exista evidencia objetiva de que se ha incurrido en una pérdida por deterioro del valor de activos financieros medidos al costo amortizado, el importe de la pérdida se medirá como la diferencia entre el importe en libros del activo y la mejor estimación (que necesariamente tendrá que ser una aproximación) del importe (que podría ser cero) que la entidad recibiría por el activo. El importe en libros del activo se reducirá directamente, o mediante una cuenta correctora. El importe de la pérdida se reconocerá en el resultado del período.

Si, en períodos posteriores, el importe de la pérdida por deterioro del valor disminuyese y esta pudiera ser objetivamente relacionada con un evento posterior al reconocimiento del deterioro (tal como una mejora en la calificación crediticia del deudor), la pérdida por deterioro reconocida previamente será revertida, ya

sea directamente o mediante el ajuste de la cuenta correctora que se haya utilizado.

La reversión no dará lugar a un importe en libros del activo financiero que exceda al costo amortizado que habría sido determinado si no se hubiese contabilizado la pérdida por deterioro del valor en la fecha de reversión. El importe de la reversión se reconocerá en el resultado del período.

Reversión del deterioro del valor de inventarios: el costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído. Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado. La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben registrarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso.

Valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Se realizará una nueva evaluación del valor neto realizable en cada período posterior. Cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja del inventario hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto realizable como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el importe de la misma (es decir, la reversión se limita al importe original de pérdida por deterioro), de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto realizable revisado. Esto ocurrirá, por ejemplo, cuando un artículo en existencia que se lleva al valor neto realizable porque ha bajado su precio de venta está todavía en inventario de un período posterior y su precio de venta se ha incrementado.

El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el período en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá

como una reducción en el valor de los inventarios que hayan sido reconocidos como gasto en el período en que la recuperación del valor tenga lugar.

Reversión del deterioro del valor de otros activos (diferentes de activos financieros y de los inventarios): para otros activos (diferentes de activos financieros y de los inventarios) la pérdida por deterioro del valor es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable. Importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de disposición y su valor en uso.

La entidad evaluará, al final de cada período sobre el que se informa, si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro del valor reconocida, en períodos anteriores, para un activo distinto de la plusvalía, ya no existe o podría haber disminuido. Si existiera tal indicio, la entidad estimará de nuevo el importe recuperable del activo.

Al evaluar si existen indicios de que la pérdida por deterioro del valor, reconocida en períodos anteriores para un activo distinto de la plusvalía, ya no existe o podría haber disminuido en su cuantía, la entidad considerará, como mínimo, los siguientes indicios:

Fuentes externas de información:

- a) Existen indicios observables de que el valor del activo ha aumentado significativamente durante el período.
- b) Durante el período, han tenido, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con un efecto favorable para la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que esta opera, o bien en el mercado al cual va destinado el activo en cuestión.
- c) Durante el período, las tasas de interés de mercado u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, han experimentado decrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo, de forma que su importe recuperable haya aumentado de forma significativa.

Fuentes internas de información:

- a) Durante el período han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en el futuro inmediato, cambios significativos en el alcance o manera en que se utiliza o se espera utilizar el activo, con efecto favorable para la entidad. Estos cambios incluyen los costos en los que se haya incurrido durante el período para mejorar o desarrollar el rendimiento del activo o reestructurar la operación a la que dicho activo pertenece.
- b) Se dispone de evidencia procedente de informes internos que indica que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, mejor que el esperado.

Se revertirá la pérdida por deterioro del valor reconocida en períodos anteriores para un activo, distinto de la plusvalía, si, y sólo si, se hubiese producido un cambio en las estimaciones utilizadas, para determinar el importe recuperable del mismo, desde que se reconoció la última pérdida por deterioro. Si este fuera el caso, se aumentará el importe en libros del activo hasta su importe recuperable. Ese incremento es una reversión de una pérdida por deterioro del valor.

El importe en libros de un activo, distinto de la plusvalía, incrementado tras la reversión de una pérdida por deterioro del valor, no excederá al importe en libros que podría haberse obtenido (neto de amortización o depreciación) si no se hubiese reconocido una pérdida por deterioro del valor para dicho activo en períodos anteriores.

La reversión de una pérdida por deterioro del valor en un activo, distinto de la plusvalía, se reconocerá inmediatamente en el resultado del período, a menos que el activo estuviera registrado según su importe revaluado, siguiendo otra norma (por ejemplo, el modelo de revaluación).

Cualquier reversión de la pérdida por deterioro del valor en un activo previamente revaluado, se tratará como un aumento por revaluación de acuerdo con esa otra norma.

Una pérdida por deterioro del valor reconocida en la plusvalía (goodwill) no se revertirá en los períodos posteriores.

Cabe aclarar que las pérdidas por deterioros del valor de los activos no son gastos por provisiones. Las provisiones son pasivos, no cuentas correctoras de activo (cuentas de valuación).

6061 al 6076 Ganancias netas por reversiones de provisiones: una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

La entidad reconocerá la provisión como un pasivo en el estado de situación financiera, y el importe de la provisión como un gasto, a menos que otra norma requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo tal como inventarios o propiedades, planta y equipo.

Las provisiones deben ser objeto de revisión al final de cada período sobre el que se informa, y ajustadas consiguientemente para reflejar en cada momento la mejor estimación disponible. Cuando ya no sea probable que vayan a salir de la entidad recursos, que incorporen beneficios económicos, para satisfacer la obligación, la provisión debe ser objeto de reversión, reconociéndose generalmente una ganancia.

Sin embargo, es importante destacar que un contribuyente sólo deberá reportar una ganancia en estas casillas cuando la provisión registrada contablemente sea superior a la provisión calculada y por registrar. Para este caso se, presentará la ganancia por reversión en términos netos.

En otras palabras, el contribuyente no deberá reportar en esta casilla, el ingreso por la reversión de una provisión de manera individual, cuando el efecto global sigue siendo un gasto neto.

La provisión debe ser utilizada para cubrir únicamente los desembolsos para los que fue originalmente reconocida.

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada una de las siguientes ganancias netas por reversiones de provisiones:

- a) Por garantías.
- b) Por desmantelamientos.
- c) Por contratos onerosos.
- d) Por reestructuraciones de negocios.
- e) Por reembolsos a clientes.
- f) Por litigios.
- g) Por pasivos contingentes asumidos en una combinación de negocios.
- h) Otras.

Cabe aclarar que los gastos por provisiones no son pérdidas por deterioros del valor de los activos. Los deterioros del valor constituyen cuentas correctoras de activo (cuentas de valuación), no pasivos.

6077 al 6080 Ganancias netas por reversiones de pasivos por beneficios a los empleados: los beneficios a los empleados son todas las formas de contraprestación concedidas por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados o por indemnizaciones por cese.

Desde el punto de vista de la norma financiera, los beneficios a los empleados comprenden tanto los proporcionados a los trabajadores propiamente dichos, como a las personas que dependan de ellos, y pueden ser satisfechos mediante pagos (o suministrando bienes y servicios previamente comprometidos) hechos directamente a los empleados o a sus cónyuges, hijos u otras personas dependientes de aquellos, o bien hechos a terceros, tales como compañías de seguros.

Además, un empleado puede prestar sus servicios en la entidad a tiempo completo o a tiempo parcial, de forma permanente, ocasional o temporal. Para los propósitos de estas casillas, el término “empleados” incluye también a los administradores y al personal gerencial.

Una entidad reconocerá el costo de todos los beneficios a los empleados a los que éstos tengan derecho como resultado de servicios prestados a la entidad durante el período sobre el que se informa:

- a) Como un pasivo, después de deducir los importes que hayan sido pagados directamente a los empleados o como una contribución a un fondo de beneficios para los empleados, y
- b) Como un gasto, a menos que otra norma requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo, (tal como inventarios o propiedades, planta y equipo).

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada uno de las siguientes ganancias netas por reversiones de pasivos por beneficios a los empleados:

- a) Jubilación patronal y desahucio.
- b) Otros.

Para cualquier pasivo por beneficios a los empleados, cuando ya no sea probable que vayan a salir de la entidad recursos, para satisfacer alguna obligación por beneficios a los empleados, el pasivo correspondiente debe ser objeto de reversión, reconociéndose generalmente una ganancia. Sin embargo, es importante destacar que un contribuyente sólo deberá reportar una ganancia en estas casillas cuando el pasivo registrado contablemente sea superior al pasivo calculado y por registrar. Para este caso se presentará la ganancia por reversión en términos netos.

Para el caso particular del pasivo por jubilación patronal, deberá reportarse un ingreso cuando el pasivo global (por todos los trabajadores) descienda de un período a otro. Esto podría ocurrir eventualmente, por ejemplo, cuando una entidad discontinúa uno de sus negocios, o que, por alguna circunstancia específica, existe una salida significativa de trabajadores de la empresa. Nuevamente, debe registrarse el efecto neto global (por todos los trabajadores). Dentro de las matemáticas actuariales, dicha situación suele denominarse —superávit actuarial.

En otras palabras, el contribuyente no deberá reportar en esta casilla el ingreso por la reversión de un pasivo por jubilación patronal por trabajadores de manera individual, cuando el efecto global sigue siendo un gasto neto por jubilación patronal.

En resumen, la reversión de las reservas de los empleados que salgan de la empresa en el año, se podrá hacer siempre que forme parte del superávit actuarial, en caso de haberlo.

Los literales g) y h) del numeral primero del artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno establecen que, las provisiones para atender el pago de desahucio y de pensiones jubilares patronales efectuadas en exceso y las que no vayan a ser utilizadas por cualquier causa, deberán revertirse a resultados como otros ingresos gravables.

Así mismo, las provisiones efectuadas para cubrir el valor de indemnizaciones o compensaciones que deban ser pagadas a los trabajadores por terminación del negocio o de contratos a plazo fijo laborales específicos de ejecución de obras o prestación de servicios, que no hayan sido utilizadas deberán revertirse a resultados como otros ingresos gravables del ejercicio en el que fenece el negocio o el contrato.

6081 al 6086 Rentas exentas provenientes de donaciones y aportaciones (para uso de instituciones de carácter privado sin fines de lucro): estas casillas son exclusivas para el llenado de instituciones privadas sin fines de lucro.

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada una de las siguientes rentas exentas, de acuerdo con la normativa tributaria vigente, provenientes de donaciones y aportaciones:

- a) De recursos públicos.
- b) De otras locales.
- c) Del exterior.

6087 al 6090 Por reembolsos de seguros: corresponde a los ingresos brutos devengados por reembolsos de seguros.

6091 y 6092 Provenientes del exterior: corresponde a los ingresos devengados que no pudieron ser clasificados en las casillas anteriores y que provienen del exterior. Para efectos de llenado de la casilla “valor exento / no objeto” prevista para este concepto, tómesese en cuenta que el artículo 49 de la Ley de Régimen Tributario Interno dispone que, toda persona natural o sociedad residente en el Ecuador que obtenga rentas en el exterior, que han sido sometidas a imposición en otro Estado, se excluirán de la base imponible en Ecuador y en consecuencia no estarán sometidas a imposición. En el caso de rentas provenientes de paraísos fiscales no se aplicará la exención y las rentas formarán parte de la renta global del contribuyente.

6093 y 6094 Otros ingresos (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): corresponde a los ingresos devengados que no pudieron ser clasificados en ninguna de las casillas anteriores. La entidad deberá declarar cualquier ingreso exento (o no sujeto) de Impuesto a la Renta por este concepto.

La información de estos casilleros deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas Locales
- Con Relacionadas del Exterior
- Con No Relacionadas Locales
- Con No Relacionadas del Exterior

6095 al 6136 Ingresos financieros y otros no operacionales: son los ingresos que no forman parte del cálculo de la utilidad operativa (es decir, son ingresos diferentes de los “ingresos de actividades ordinarias” y “otros ingresos”). Abarca a las ganancias por la aplicación del método de la participación (valor patrimonial proporcional), y los ingresos financieros (este último en el caso de entidades no financieras).

Cabe indicar que para una entidad financiera (por ejemplo, un banco), los ingresos financieros sí forman parte del cálculo de su utilidad operativa.

6095 al 6130 Ingresos financieros: los ingresos financieros comprenden los siguientes conceptos:

Arrendamiento mercantil: también conocido como arrendamiento financiero. Un arrendamiento se clasificará como arrendamiento financiero si transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

Si un arrendamiento es un arrendamiento financiero u operativo depende de la esencia de la transacción y no de la forma del contrato. Ejemplos de situaciones que, individualmente o en combinación, normalmente llevarían a clasificar un arrendamiento como financiero son:

- (a) El arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario a la finalización de su plazo.
- (b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea lo suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable, para que al inicio del arrendamiento se prevea con razonable certeza que tal opción se ejercerá.
- (c) El plazo del arrendamiento es por la mayor parte de la vida económica del activo, incluso si no se transfiere la propiedad.
- (d) Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es al menos sustancialmente la totalidad del valor razonable del activo arrendado.
- (e) Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario puede utilizarlos sin realizar modificaciones importantes.

Un arrendador reconocerá en su estado de situación financiera los activos que mantengan en arrendamiento financiero y los presentarán como una partida por cobrar, por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento.

El reconocimiento de los ingresos financieros se basará en un patrón que refleje una tasa de rendimiento periódica constante sobre la inversión financiera neta del arrendador en el arrendamiento financiero. Los pagos del arrendamiento relativos al período, excluidos los costos por servicios, se aplicarán contra la inversión

bruta en el arrendamiento, para reducir tanto el principal como los ingresos financieros no ganados.

Costos de transacción (comisiones bancarias, honorarios, tasas, entre otros): los costos de transacción incluyen honorarios y comisiones, tasas, entre otros, cobrados.

Al aplicar el método del interés efectivo, una entidad amortizará generalmente cualquier comisión, puntos básicos de intereses pagados o recibidos, costos de transacción y otras primas o descuentos que estén incluidos en el cálculo de la tasa de interés efectiva, a lo largo de la vida esperada del instrumento.

Intereses con instituciones financieras e Intereses devengados con terceros: el interés se define al dinero que se obtiene por la cesión temporal de un capital.

La entidad deberá declarar por separado los intereses devengados a través de instituciones financieras y con otros terceros.

Una entidad reconocerá los ingresos por intereses utilizando el método del interés efectivo.

El interés efectivo es la tasa de descuento que iguala exactamente los flujos de efectivo por cobrar estimados a lo largo de la vida esperada del instrumento financiero (o, cuando sea adecuado, en un período más corto) con el importe neto en libros del activo financiero. Para calcular el interés efectivo, una entidad estimará los flujos de efectivo teniendo en cuenta todas las condiciones contractuales del instrumento financiero (por ejemplo, pagos anticipados, rescates y opciones de compra o similares), pero no tendrá en cuenta las pérdidas crediticias futuras.

El cálculo incluirá todas las comisiones y puntos de interés pagados o recibidos por las partes del contrato, que integren la tasa de interés efectiva, así como los costos de transacción y cualquier otra prima o descuento. Se presume que los

flujos de efectivo y la vida esperada de un grupo de instrumentos financieros similares pueden ser estimados con fiabilidad.

Intereses implícitos devengados por acuerdos que constituyen efectivamente una transacción financiera o cobro diferido: corresponde a los intereses implícitos devengados como ingresos durante el ejercicio fiscal.

El interés implícito corresponde a las diferencias totalizadas entre los valores presentes de los cobros futuros y los valores nominales (valores futuros) de los activos financieros en la fecha de declaración, cuando existen acuerdos que constituyen efectivamente una transacción financiera o cobro diferido.

Una transacción financiera (o cobro diferido) puede tener lugar en relación a la venta de bienes o servicios, por ejemplo, si el cobro se aplaza más allá de los términos comerciales normales, o se otorgan créditos a una tasa de interés nula o que es más baja que la tasa de mercado. Si el acuerdo constituye una transacción de financiación, la entidad medirá el activo financiero al valor presente de los cobros futuros descontados a una tasa de interés de mercado para un instrumento similar.

El interés implícito se irá devengando como ingreso durante la vida del instrumento financiero.

Otros: corresponde a otros ingresos financieros que no pudieron ser clasificados en las casillas anteriores.

La información de otros ingresos financieros deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas Locales
- Con Relacionadas del Exterior
- Con No Relacionadas Locales
- Con No Relacionadas del Exterior

En general, la entidad deberá declarar los diferentes tipos de ingresos financieros indicados, diferenciando aquellos devengados con partes relacionadas y no relacionadas para fines fiscales, separando los locales y los del exterior. La entidad deberá también declarar cualquier ingreso exento (o no sujeto) de Impuesto a la Renta por dichos conceptos.

6241 Prestación de servicios de custodia de activos financieros: se deberá registrar los ingresos provenientes por la actividad de custodia de activos financieros por cuenta de terceros.

6251 Prestación de servicios de operaciones de inversión en nombre de terceros: se deberá registrar los ingresos provenientes de las siguientes actividades u operaciones por cuenta o en nombre de un cliente:

- Transacciones con instrumentos del mercado monetario (cheques, letras, certificados de depósito o instrumentos derivados, entre otros); cambio de divisas; instrumentos de los mercados cambiario y monetario, tipos de interés e índices; valores negociables, o negociación de futuros productos básicos.
- Gestión individual o colectiva de carteras.
- Otras operaciones de inversión, administración o gestión de activos financieros o dinero en nombre de terceros.

6261 Por actividades de inversión, reinversión o de negociación de activos financieros (si la sociedad es administrada por una Institución Financiera): se deberá registrar los ingresos provenientes de una actividad de inversión, reinversión o de negociación de activos financieros, si la sociedad está administrada por otra sociedad que es una institución financiera según la Resolución del SRI No. NAC-DGERCGC19-00000045.

6131 al 6132 Ganancias por medición de inversiones en asociadas y negocios conjuntos al método de la participación (valor patrimonial proporcional): el método de la participación (a veces denominado como valor patrimonial proporcional) es un método de contabilización según el cual la inversión se registra inicialmente al costo, y se ajusta posteriormente por los cambios posteriores a la adquisición en la parte del inversor de los activos netos de la participada. El resultado del período del inversor incluye su participación en el resultado del período de la participada, y en el otro resultado integral del inversor incluye su parte en el otro resultado integral de la participada.

De acuerdo con las NIIF, una entidad utiliza el método de la participación para contabilizar sus inversiones en asociadas o negocios conjuntos en sus estados financieros consolidados. Una entidad que no tiene subsidiarias también utilizará el método de la participación para contabilizar sus inversiones en asociadas o negocios conjuntos en sus estados financieros, aun cuando no se describan como estados financieros consolidados. Incluso ahora, el método de la participación puede ser aplicado a los estados financieros separados de una entidad.

Ciertos ajustes incrementales a la inversión por la aplicación del método de la participación se reconocen en resultados.

Además de declarar el ingreso financiero-contable por la aplicación del método de la participación, la entidad deberá también declarar cualquier ingreso exento (o no sujeto) de Impuesto a la Renta por dicho concepto.

6133 y 6134 Otros: corresponde a otros ingresos no operacionales de la entidad que no pudieron ser clasificados en las casillas anteriores.

En caso de llenarse algún ingreso contable-financiero en esta casilla, la entidad deberá también declarar cualquier ingreso exento (o no sujeto) de Impuesto a la Renta por dicho concepto.

La información de estos casilleros deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas Locales
- Con Relacionadas del Exterior
- Con No Relacionadas Locales
- Con No Relacionadas del Exterior

6135 y 6136 Ganancias netas procedentes de actividades discontinuadas: una actividad discontinuada es un componente de la entidad del que se ha dispuesto, o ha sido clasificado como mantenido para la venta y:

- (a) Representa una línea de negocio o un área geográfica, que es significativa y puede considerarse separada del resto;
- (b) Es parte de un único plan coordinado para disponer de una línea de negocio o de un área geográfica de la operación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o
- (c) Es una entidad subsidiaria adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.

En caso de llenarse algún ingreso contable-financiero en esta casilla, la entidad deberá también declarar cualquier ingreso exento (o no sujeto) de Impuesto a la Renta por dicho concepto.

6999 Total ingresos (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): comprende el saldo total de todos los ingresos de la entidad.

6140 Ventas netas de propiedades, planta y equipo (informativo): corresponde al saldo total de las ventas netas de propiedades, planta y equipo durante el ejercicio fiscal.

6141 Ingresos por reembolso como intermediario (informativo): corresponde al saldo total de los ingresos por reembolsos durante el ejercicio fiscal cuando la entidad actúa como intermediario.

6142 Dividendos declarados (distribuidos) a favor del contribuyente en el ejercicio fiscal (informativo): corresponde a los dividendos distribuidos a favor del contribuyente, dentro del ejercicio fiscal, indiferentemente de la fecha en que fueron cobrados (recaudados).

6143 Dividendos cobrados (recaudados) por el contribuyente en el ejercicio fiscal (informativo): corresponde a los dividendos cobrados por el contribuyente, dentro del ejercicio fiscal, indiferentemente de la fecha en que fueron declarados (distribuidos).

6144 y 6145 Ingresos obtenidos por las organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria (informativo): corresponde a la declaración de las utilidades y excedentes de las organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria.

6146 y 6147 Monto total facturado por comisionistas y similares (relaciones de agencia) (informativo): comprende los montos facturados tanto por el valor bruto de los bienes o servicios vendidos en calidad de comisionista, como los montos facturados por el porcentaje de comisión propiamente dicho.

De acuerdo con la técnica contable, el ingreso de actividades ordinarias de un comisionista (o similar) sólo debe comprender su porcentaje de comisión (no el valor bruto de los bienes o servicios vendidos), puesto que el comisionista es tan sólo un intermediario (relación de agencia), es decir, no se trata de un comerciante o fabricante, sino de un prestador de servicios.

6148 Ingresos generados por compañías de transporte internacional por sus operaciones habituales de transporte (informativo): comprende el saldo total de los ingresos generados por compañías de transporte internacional (por sus operaciones habituales de transporte).

6149 Ingresos generados en fideicomisos mercantiles o encargos fiduciarios donde el contribuyente es constituyente o aportante (informativo): comprende el saldo total de los ingresos generados durante el ejercicio fiscal declarado en fideicomisos mercantiles o encargos fiduciarios, donde el contribuyente es constituyente o aportante.

6150 Ingresos no objeto de Impuesto a la Renta: comprende el saldo total de los ingresos que sean definidos como “no objeto de Impuesto a la Renta”, de acuerdo con la normativa tributaria vigente.

6151 Ingresos obtenidos en dinero electrónico (informativo): comprende el saldo total de los ingresos obtenidos en dinero electrónico.

6152 Ingresos brutos totales según contabilidad: comprende el valor total de los ingresos obtenidos por el contribuyente en el ejercicio fiscal por todas sus actividades económicas. El campo deberá ser llenado obligatoriamente para el cálculo de la tarifa correspondiente y no podrá ser inferior al valor del campo 6999 Total Ingresos.

COSTOS Y GASTOS

Gastos son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos que dan como resultado decrementos en el patrimonio, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de este patrimonio.

La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad. Entre los gastos de la actividad ordinaria se encuentran, por ejemplo, el **costo de las ventas**, los **salarios** y la **depreciación**.

Usualmente, los gastos toman la forma de una salida o depreciación de activos, tales como efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, inventarios o propiedades, planta y equipo.

Son pérdidas otras partidas que, cumpliendo la definición de gastos, pueden o no surgir de las actividades ordinarias de la entidad. Las pérdidas representan decrementos en los beneficios económicos y, como tales, no son diferentes en su naturaleza de cualquier otro gasto.

VALOR NO DEDUCIBLE (A efectos de la Conciliación Tributaria)

En la columna "Valor no deducible" registre la porción del monto declarado en las columnas "Costo" y "Gasto" considerada como no deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta. Por ejemplo, si en la casilla "Gastos por beneficios a los empleados – jubilación patronal" se registra dentro de la columna "gasto" un valor de USD 100 de los cuales, USD 90 se consideran deducibles para determinar la

base imponible de Impuesto a la Renta y USD 10 se consideran no deducibles; en la casilla prevista para este concepto en la columna "Valor no deducible" deberá registrarse USD 10.

7001 al 7039 Costo de ventas: corresponde al valor de los inventarios vendidos durante el ejercicio fiscal declarado. Para este efecto, las entidades deberán declarar los siguientes movimientos:

- (a) Inventario inicial de bienes no producidos por el sujeto pasivo.
- (b) Compras netas locales de bienes no producidos por el sujeto pasivo. **(casilleros 7004 y 7006 aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro)**
- (c) Importaciones de bienes no producidos por el sujeto pasivo.
- (d) (-) Inventario final de bienes no producidos por el sujeto pasivo.
- (e) Inventario inicial de materia prima.
- (f) Compras netas locales de materia prima.
- (g) Importaciones de materia prima.
- (h) (-) Inventario final de materia prima.
- (i) Inventario inicial de productos en proceso.
- (j) (-) Inventario final de productos en proceso.
- (k) Inventario inicial productos terminados.
- (l) (-) Inventario final de productos terminados.
- (m) (+ / -) Ajustes.

Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto (costo de ventas) del período en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación.

Adicionalmente, la entidad deberá declarar cualquier gasto no deducible de Impuesto a la Renta generado por los movimientos del costo de ventas.

Para la información de los casilleros de compras netas locales de bienes no producidos por el sujeto pasivo **(casilleros 7004 y 7006 aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro)**, importaciones de bienes no producidos por el sujeto pasivo, compras netas

locales de materia prima e importaciones de materia prima, deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas
- Con No Relacionadas

7040 al 7063 Gastos por beneficios a los empleados y honorarios: los beneficios a los empleados son todas las formas de contraprestación concedidas por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados o por indemnizaciones por cese.

Los beneficios a los empleados comprenden tanto los proporcionados a los trabajadores propiamente dichos, como a las personas que dependan de ellos, y pueden ser satisfechos mediante pagos (o suministrando bienes y servicios previamente comprometidos) hechos directamente a los empleados o a sus cónyuges, hijos u otras personas dependientes de aquellos, o bien hechos a terceros, tales como compañías de seguros.

Además, un empleado puede prestar sus servicios en la entidad a tiempo completo o a tiempo parcial, de forma permanente, ocasional o temporal. Para los propósitos de estas casillas, el término “empleados” incluye también a los administradores y al personal gerencial.

Una entidad reconocerá el costo de todos los beneficios a los empleados a los que estos tengan derecho como resultado de servicios prestados a la entidad durante el período sobre el que se informa:

- (a) Como un pasivo, después de deducir los importes que hayan sido pagados directamente a los empleados o como una contribución a un fondo de beneficios para los empleados, y
- (b) Como un gasto, a menos que otra norma requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo, (tal como inventarios o propiedades, planta y equipo).

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada uno de los siguientes gastos por beneficios a los empleados:

- (a) Sueldos, salarios y demás remuneraciones que constituyen materia gravada del IESS. **(casilleros 7040, 7041 y 7042 aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro)**
- (b) Beneficios sociales, indemnizaciones y otras remuneraciones que no constituyen materia gravada del IESS. **(casilleros 7042, 7043 y 7044 aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro)**
- (c) Aporte a la seguridad social (incluye fondo de reserva).
- (d) Honorarios profesionales y dietas.
- (e) Honorarios y otros pagos a no residentes por servicios ocasionales.
- (f) Jubilación patronal.
- (g) Desahucio.
- (h) Otros. **(casilleros 7061, 7062 y 7063 aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro)**

Sobre la Jubilación patronal y desahucio: ciertos beneficios a los empleados (como puede ser la jubilación patronal y el desahucio) requieren que la entidad determine la cuantía de los beneficios que resulta atribuible al período corriente y a los anteriores y realice estimaciones (suposiciones actuariales) sobre variables demográficas (tales como rotación de los empleados y mortalidad) y financieras (tales como incrementos futuros en los salarios y en los costos de asistencia médica) que influyen en el costo de los beneficios. Las suposiciones actuariales no deberán estar sesgadas (ni imprudentes ni excesivamente conservadoras) y deberán ser mutuamente compatibles y seleccionarse para alcanzar la mejor estimación de los flujos de efectivo futuros.

Una entidad medirá su obligación por beneficios definidos sobre la base de un valor presente descontado. La entidad medirá la tasa usada para descontar los pagos futuros por referencia a las tasas de mercado que a la fecha sobre la que se informa tengan los bonos corporativos de alta calidad. En los países donde no exista un mercado amplio para estos títulos, se utilizarán las tasas de mercado (a la fecha sobre la que se informa) de los bonos emitidos por el gobierno. La moneda y el plazo de los bonos corporativos o gubernamentales deberán ser coherentes con la moneda y el período estimado para los pagos futuros.

Una entidad utilizará el método de la unidad de crédito proyectada para medir su obligación por beneficios definidos y el gasto relacionado. En el método de la unidad de crédito proyectada (también denominado a veces método de los beneficios acumulados (devengados) en proporción a los servicios prestados, o método de los beneficios por año de servicio), se contempla cada período de servicio como generador de una unidad adicional de derecho a los beneficios y se mide cada unidad de forma separada para conformar la obligación final.

Además de declarar el costo/gasto contable-financiero por cada tipo de beneficio a los empleados, la entidad deberá también declarar cualquier gasto no deducible de Impuesto a la Renta por dichos conceptos.

7064 al 7093 Gastos por depreciaciones: depreciación es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil. Importe depreciable es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

El valor residual de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Vida útil es: (a) el período durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o (b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad.

Para determinar la vida útil del elemento de propiedades, planta y equipo, se tendrán en cuenta todos los factores siguientes:

- (a) La utilización prevista del activo. El uso se evalúa por referencia a la capacidad o al producto físico que se espere del mismo.
- (b) El desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de

reparaciones y mantenimiento, y el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado.

- (c) La obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo.
- (d) Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

Considerando lo anterior, si en la medición de un activo depreciable utilizamos, por ejemplo, tasas máximas de depreciación permitidas por las leyes fiscales, podría no reflejarse una estimación razonable de la vida útil y el respectivo gasto por depreciación del activo. La técnica contable exige que el importe depreciable se distribuya en todo el período durante el cual la entidad planea utilizar el activo, que podría diferir significativamente con el período en el que se depreciaría el mismo activo para fines fiscales.

Como referencia para aplicación de deducibilidad en conciliación tributaria (depreciación del activo para fines fiscales) se deberán considerar las normas contenidas en el artículo 28 numeral 6 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Los porcentajes máximos de depreciación para considerar el costo o gasto como deducible dentro de la conciliación tributaria son.

- (a) Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares 5% anual.
- (b) Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual.
- (c) Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual.
- (d) Equipos de cómputo y software 33% anual.

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada uno de los siguientes gastos por depreciación:

- (a) De propiedades, planta y equipo.
- (b) De activos biológicos.
- (c) De propiedades de inversión.
- (d) De activos de exploración, evaluación y explotación de recursos minerales (tangibles).

(e) Otras depreciaciones.

Para el caso de las depreciaciones de partidas de propiedades, planta y equipo, la entidad deberá declarar por separado los gastos por depreciación acelerado y no acelerado para fines fiscales, de conformidad con la normativa tributaria vigente.

Adicionalmente, deberán declararse por separado los gastos por depreciación procedentes del costo histórico del activo depreciable correspondiente, y los gastos por depreciación procedentes de la porción (incremental) de los activos que hayan sido revaluados, o reexpresados (por la transición a las NIIF u otro marco normativo contable, o por la corrección de errores de períodos anteriores).

En general, además de declarar el gasto contable-financiero por depreciación de los diferentes tipos de activos indicados, la entidad deberá también declarar cualquier gasto no deducible de Impuesto a la Renta por dichos conceptos.

7094 al 7111 Gastos por amortizaciones: amortización es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo intangible durante los años de su vida útil.

Importe depreciable es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual. El valor residual de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Para determinar la vida útil de un activo intangible, es preciso considerar muchos factores, entre los que figuran:

- (a) La utilización esperada del activo por parte de la entidad, así como si el elemento pudiera ser gestionado de forma eficiente por otro equipo directivo distinto.
- (b) Los ciclos típicos de vida del producto, así como la información pública disponible sobre estimaciones de la vida útil, para tipos similares de activos que tengan una utilización parecida.
- (c) La incidencia de la obsolescencia técnica, tecnológica, comercial o de otro tipo.

- (d) La estabilidad de la industria en la que opere el activo, así como los cambios en la demanda de mercado para los productos o servicios fabricados con el activo en cuestión.
- (e) El período en que se controle el activo, si estuviera limitado, así como los límites, ya sean legales o de otro tipo, sobre el uso del elemento, tales como las fechas de caducidad de los arrendamientos relacionados con él; entre otros factores.

Es necesario resaltar que, la vida útil de un activo intangible puede ser muy larga, o incluso indefinida. La incertidumbre existente justifica una estimación prudente de la vida útil del activo intangible, aunque no justifica la elección de un período de amortización que sea tan corto que resulte irreal.

La vida útil de un activo intangible se consideraría como indefinida cuando, con base en el análisis de todos los factores relevantes, no hay límite predecible para el período sobre el que el activo se espera que genere entradas de efectivo netas para la entidad.

Para entidades que apliquen las NIIF Completas, los activos intangibles con una vida útil indefinida no se amortizarán. Para entidades que apliquen NIIF para las PYMES, los activos intangibles cuya vida útil no puede estimarse fiablemente, tendrán una vida útil de diez años.

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada uno de los siguientes gastos por amortización:

- (a) De activos intangibles.
- (b) De activos de exploración, evaluación y explotación de recursos minerales (intangibles).
- (c) De derechos de uso por activos arrendados.
- (d) Otras amortizaciones.

Adicionalmente, deberán declararse por separado los gastos por depreciación procedentes del costo histórico del activo amortizable correspondiente, y los gastos por amortización procedentes de la porción (incremental) de los activos que hayan sido revaluados, o reexpresados (por la transición a las NIIF u otro marco normativo contable, o por la corrección de errores de períodos anteriores).

En general, además de declarar el gasto contable-financiero por amortización de los diferentes tipos de activos indicados, la entidad deberá también declarar cualquier gasto no deducible de Impuesto a la Renta por dichos conceptos.

7113 al 7141 Pérdidas netas por deterioro en el valor

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada una de las siguientes pérdidas netas por deterioro en el valor:

- (a) De activos financieros (provisiones para créditos incobrables).
- (b) De inventarios.
- (c) De activos no corrientes mantenidos para la venta.
- (d) De activos biológicos.
- (e) De propiedades, planta y equipo.
- (f) De activos intangibles.
- (g) De propiedades de inversión.
- (h) De activos de exploración, evaluación y explotación de recursos minerales.
- (i) De inversiones no corrientes.
- (j) Otras.

Deterioro del valor de activos financieros: para entidades que aplican las NIIF o un marco normativo contable similar, una entidad evaluará al final de cada período de presentación si existe evidencia objetiva de que un activo financiero (por ejemplo, una cuenta por cobrar) o un grupo de ellos medidos al costo amortizado esté deteriorado.

Cuando exista evidencia objetiva de que se ha incurrido en una pérdida por deterioro del valor de activos financieros medidos al costo amortizado, el importe de la pérdida se medirá como la diferencia entre el importe en libros del activo y la mejor estimación (que necesariamente tendrá que ser una aproximación) del importe (que podría ser cero) que la entidad recibiría por el activo.

El importe en libros del activo se reducirá directamente, o mediante una cuenta correctora. El importe de la pérdida se reconocerá en el resultado del período.

Es importante resaltar que, se habrá producido una pérdida por deterioro del valor si existe evidencia objetiva del deterioro como consecuencia de uno o más eventos que hayan ocurrido después del reconocimiento inicial del activo (un “evento que causa la pérdida”) y ese evento o eventos causantes de la pérdida tienen un impacto sobre los flujos de efectivo futuros estimados de la cuenta por cobrar o grupo de ellas, que pueda ser estimado con fiabilidad. La identificación de un único evento que individualmente sea la causa del deterioro podría ser imposible. Más bien, el deterioro podría haber sido causado por el efecto combinado de diversos eventos.

La evidencia objetiva de que un activo financiero o un grupo de activos están deteriorados incluye información observable que requiera la atención del tenedor del activo respecto a los siguientes sucesos que causan la pérdida:

- (a) Dificultades financieras significativas del emisor o del obligado.
- (b) Infracciones del contrato, tales como incumplimientos o moras en el pago de los intereses o del principal.
- (c) El acreedor, por razones económicas o legales relacionadas con dificultades financieras del deudor, otorga a éste concesiones que no le habría otorgado en otras circunstancias.
- (d) Pase a ser probable que el deudor entre en quiebra o en otra forma de reorganización financiera.
- (e) Los datos observables que indican que ha habido una disminución medible en los flujos futuros estimados de efectivo de un grupo de activos financieros desde su reconocimiento inicial, aunque la disminución no pueda todavía identificarse con activos financieros individuales incluidos en el grupo, tales como condiciones económicas adversas nacionales o locales o cambios adversos en las condiciones del sector industrial.

Otros factores que también pueden ser evidencia de deterioro del valor incluyen los cambios significativos con un efecto adverso que hayan tenido lugar en el entorno tecnológico, de mercado, económico o legal en el que opera el emisor.

Una entidad evaluará el deterioro del valor de los siguientes activos financieros de forma individual:

- (a) Todos los instrumentos de patrimonio con independencia de su significatividad, y
- (b) Otros activos financieros que son significativos individualmente.

Al objeto de realizar una evaluación colectiva del deterioro, los activos financieros se agruparán en función de la similitud en las características relativas al riesgo de crédito, indicativas de la capacidad del deudor para pagar todos los valores, de acuerdo con las condiciones del contrato (por ejemplo, sobre la base de una evaluación del riesgo de crédito o de un proceso de graduación que considere la clase de activo, el sector, la localización geográfica, el tipo de garantía, el estado de morosidad y otros factores relevantes).

Es necesario acotar que, los valores que una entidad podría querer cargar a resultados para posibles deterioros del valor adicionales en activos financieros, como reservas que no pueden justificarse por la evidencia objetiva acerca del deterioro, no se reconocen como pérdidas por deterioro (pérdidas por cuentas incobrables) de acuerdo con la técnica contable.

Asimismo, las pérdidas esperadas como resultado de eventos futuros, sea cual fuere su probabilidad, no se reconocerán.

En consecuencia, por ejemplo, el reconocer una “provisión general” de cuentas incobrables (a través de un porcentaje único, como la tasa máxima para deducibilidad fiscal) contra todos los saldos de las cuentas por cobrar, o el reconocer un deterioro del valor de la cartera a partir de una matriz de provisiones, que utiliza tasas fijas de provisión según el número de días transcurridos desde que la cuenta por cobrar ha sido clasificada como vencida (matriz antigüedad de cartera), ambas metodologías podrían no conducir a los resultados que se obtendrían si se aplicaran con rigurosidad los pasos establecidos en los párrafos anteriores.

Deterioro del valor de inventarios: los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cuál sea menor. El valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído.

Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado. La entidad realizará la evaluación comparando el costo de

cada partida de inventario con su valor neto realizable. Si una partida del inventario ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el valor en libros del inventario a su valor neto de realización.

Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconoce inmediatamente en resultados.

Las estimaciones del valor neto realizable se basarán en la información más fiable de que se disponga, en el momento de hacerlas, acerca del valor por el que se espera realizar los inventarios.

La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben registrarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso.

Generalmente, la rebaja hasta alcanzar el valor neto realizable, se calcula para cada partida de los inventarios. En algunas circunstancias, sin embargo, puede resultar apropiado agrupar partidas similares o relacionadas.

Este puede ser el caso de las partidas de inventarios relacionados con la misma línea de productos, que tienen propósitos o usos finales similares, se producen y

venden en la misma área geográfica y no pueden ser, por razones prácticas, evaluados separadamente de otras partidas de la misma línea.

Por ende, no sería apropiado realizar las rebajas a partir de partidas que reflejen clasificaciones completas de los inventarios, por ejemplo, sobre la totalidad de los productos terminados, o sobre todos los inventarios en un segmento de operación determinado.

Asimismo, si para el cálculo del valor neto realizable, una entidad utiliza un porcentaje genérico obtenido del estado de resultados para estimar los costos de terminación y/o venta (utilizando, por ejemplo, un porcentaje general que relacione las “ventas” con el “gasto de ventas”), los resultados obtenidos podrían no reflejar la realidad económica, y podrían ser muy diferentes a los que se obtuvieran si se realizara un análisis específico de los “gastos de venta” realmente necesarios (incrementales) en la realización (venta) de dichos inventarios que presentan un indicio de deterioro en su valor.

En ocasiones, según los acuerdos con los clientes, el inventario con deterioro en su valor puede ser vendido directamente en sus condiciones y ubicación actuales, porque no es necesario darle algún acabado adicional o transportarlo hacia otro lugar para su realización (porque el cliente pudo haber acordado ir a recoger dicho inventario directamente en las bodegas de la entidad vendedora, por ejemplo); en dichos casos, los costos de terminación y venta podrían, más bien, ser “cero” o aproximarse a cero.

Por tanto, en ciertas situaciones, la estimación del valor neto realizable se obtendrá principalmente por el nuevo precio de venta estimado del inventario deteriorado (un precio de remate, por ejemplo) que, muy probablemente, será inferior al precio de venta al público original (cuando el inventario no presentaba indicios de deterioro en su valor).

Si la entidad no realiza la estimación por deterioro del valor adecuadamente, es muy probable que posteriormente, cuando se vendan dichos inventarios deteriorados, la entidad tenga que hacer reversiones significativas de deterioro del

valor (porque quizás el deterioro del valor originalmente reconocido nunca debió haber existido o fue relativamente excesivo).

En conclusión, un análisis por deterioro del valor del inventario en cuestión (y de cualquier otro activo) obedece a un análisis riguroso (y no debe ser una práctica automatizada o genérica).

Deterioro del valor de otros activos (diferentes de activos financieros y de los inventarios): para otros activos (diferentes de activos financieros y de los inventarios) la pérdida por deterioro del valor es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable.

Importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de disposición y su valor en uso.

En términos generales, el “valor razonable menos los costos de venta” es el importe neto que se puede obtener por la venta de un activo; el “valor en uso” es el **valor presente** de los flujos futuros de efectivo que se espera obtener de un activo.

La entidad reducirá el importe en libros del activo hasta su importe recuperable si el importe recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor. Una entidad reconocerá una pérdida por deterioro del valor inmediatamente en resultados.

Una entidad evaluará, en cada fecha sobre la que se informa, si existe algún indicio del deterioro del valor de algún activo. Si existiera este indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo. Si no existen indicios de deterioro del valor, no será necesario estimar el importe recuperable.

Al evaluar si existe algún indicio de que pueda haberse deteriorado el valor de un activo, la entidad considerará, como mínimo, los siguientes indicios:

Fuentes externas de información:

- (a) Durante el período, el valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente más de lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.
- (b) Durante el período han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con un efecto adverso sobre la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que esta opera, o bien, en el mercado al que está destinado el activo.
- (c) Durante el período, las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, se han incrementado y esos incrementos van probablemente a afectar significativamente a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso de un activo y que disminuyan su valor razonable menos costos de venta.
- (d) El importe en libros de los activos netos de la entidad es superior al valor razonable estimado de la entidad en conjunto (esta estimación se puede haber calculado, por ejemplo, para una venta potencial total o parcial de la entidad).

Fuentes internas de información:

- (a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo.
- (b) Durante el período han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en la forma en que se usa o se espera usar el activo, que afectarán desfavorablemente a la entidad. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, planes de discontinuación o reestructuración de la operación a la que pertenece el activo, planes para disponer del activo antes de la fecha prevista, y la nueva evaluación de la vida útil de un activo como finita, en lugar de como indefinida.
- (c) Se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico de un activo es, o va a ser, peor que el esperado. En este contexto, el rendimiento económico incluye los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo.

Cabe aclarar que las pérdidas por deterioros del valor de los activos no son gastos por provisiones. Las provisiones son pasivos, no cuentas correctoras de activo (cuentas de valuación).

En general, además de declarar el gasto contable-financiero por los diferentes tipos de deterioro en el valor, la entidad deberá también declarar cualquier gasto no deducible de Impuesto a la Renta por dichos conceptos.

7142 al 7165 Gastos de provisiones: una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Debe reconocerse una provisión cuando se den las siguientes condiciones: una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado; es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación. Si estas condiciones no se cumplen, no debe reconocer una provisión.

Es necesario acotar que, se considera que el suceso ocurrido en el pasado ha dado lugar a una obligación presente si, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible al final del período sobre el que se informa, es mayor la probabilidad de que exista una obligación presente que de lo contrario.

El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, al final del período sobre el que se informa, del desembolso necesario para cancelar la obligación presente. Las estimaciones de cada uno de los desenlaces posibles, así como de su efecto financiero, se determinarán por el juicio de la gerencia de la entidad, complementado por la experiencia que se tenga en operaciones similares y, en algunos casos, por informes de expertos.

La entidad reconocerá la provisión como un pasivo en el estado de situación financiera, y el importe de la provisión como un gasto, a menos que otra norma requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo tal como inventarios o propiedades, planta y equipo.

La provisión debe ser utilizada para cubrir únicamente los desembolsos para los que fue originalmente reconocida.

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada una de las siguientes ganancias netas por reversiones de provisiones:

- (a) Por garantías.
- (b) Por desmantelamientos.
- (c) Por contratos onerosos.
- (d) Por reestructuraciones de negocios.
- (e) Por reembolsos a clientes.
- (f) Por litigios.
- (g) Por pasivos contingentes asumidos en una combinación de negocios.
- (h) Otras.

El registro de una provisión requiere de juicio profesional y la mejor información disponible. Si la entidad no registra los gastos por provisiones adecuadamente, es muy probable que posteriormente la entidad tenga que hacer reversiones significativas de dichos gastos (porque quizás dichas provisiones que fueron reconocidas nunca debieron haber existido o fueron relativamente excesivas).

Sobre los gastos de provisiones por garantías: se debe reconocer un gasto (y una provisión) para cubrir las reclamaciones esperadas en los productos vendidos con garantía si la entidad se compromete a subsanar, por medio de la reparación o de la sustitución de los productos, los defectos de fabricación que se pongan de manifiesto en el transcurso del período de garantía a partir de la fecha de la venta.

El importe en libros del gasto (y la provisión) por garantías se estima al final del período sobre el que se informa utilizando valores esperados ponderados por la probabilidad, sobre la base de la experiencia y teniendo en cuenta todas las circunstancias que hayan afectado a la calidad de los productos.

El gasto por garantías no debe ser reconocido recién en el momento en que el cliente ejecuta la garantía (que puede ser en un ejercicio fiscal distinto al que se produjeron las ventas garantizadas). La estimación del gasto por garantías debe

ser reconocido (asociado) en el período en que se realizaron las ventas garantizadas.

Sobre los gastos de provisiones por contratos onerosos: un contrato de carácter oneroso es aquel en el que los costos inevitables de cumplir con las obligaciones establecidas en el contrato son mayores que los beneficios económicos que se esperan recibir de éste. Los costos inevitables del contrato reflejarán el costo neto menor por resolverlo, que es el importe menor entre el costo de cumplir sus cláusulas y la cuantía de las compensaciones o multas procedentes de su incumplimiento.

Por ejemplo, una entidad puede estar requerida contractualmente, en virtud de un arrendamiento operativo, a efectuar pagos para arrendar un activo que ya no utiliza. En dicha situación, la entidad está contractualmente requerida a pagar recursos por los cuales no recibirá beneficios comparables a cambio (obligación presente como consecuencia de un suceso pasado). En conclusión, si una entidad tiene un contrato de carácter oneroso, la entidad reconocerá y medirá la obligación actual resultante del contrato como una provisión y su respectivo gasto.

Sobre los gastos de provisiones por reestructuraciones de negocios: una reestructuración es un programa planificado y controlado por la gerencia y que cambia significativamente el alcance de un negocio emprendido por una entidad o en la manera en que ese negocio se gestiona.

Los siguientes ejemplos recogen sucesos que pueden constituir una reestructuración, según la definición:

- (a) Venta o liquidación de una línea de actividad;
- (b) La clausura de un emplazamiento de la entidad en un país o región, o bien la reubicación de las actividades que se ejercían en un país o región a otros distintos;
- (c) Los cambios en la estructura de la gerencia, como por ejemplo la eliminación de un nivel o escala de directivos empresariales; y
- (d) Las reorganizaciones importantes, que tienen un efecto significativo sobre la naturaleza y enfoque de las actividades de la entidad.

Una obligación implícita de una reestructuración surge sólo cuando una entidad:

- (a) Tenga un plan formal detallado para efectuar la reestructuración, en el que se identifiquen, al menos:
 - (i) Las actividades empresariales, o la parte de estas, implicadas;
 - (ii) Las principales ubicaciones afectadas;
 - (iii) La ubicación, la función y el número aproximado de empleados que serán indemnizados por terminación de sus servicios;
 - (iv) Los desembolsos que se llevarán a cabo;
 - (v) Cuándo será implementado el plan.

- (b) Se haya creado una expectativa real, entre los afectados, respecto a que se llevará a cabo la reestructuración, ya sea por haber comenzado a ejecutar el plan o por haber anunciado sus principales características a los que se van a ver afectados por el mismo.

Una entidad reconocerá una provisión por costos de reestructuración únicamente cuando tenga una obligación legal o implícita, en la fecha sobre la que se informa, de realizar la reestructuración.

Esto significa que devengar un gasto (y una provisión) por reestructuración requiere más que la intención de la gerencia. Las intenciones pueden cambiar y no constituyen sucesos pasados que obligan a la entidad.

La obligación surge (y la provisión y el gasto debe reconocerse) cuando las intenciones se convierten en compromisos inevitables de pagar recursos (por ejemplo, a través de un anuncio público la entidad ha manifestado a otras partes que aceptará ciertas responsabilidades y, como consecuencia, ha creado una expectativa válida en estas de que cumplirá con su compromiso).

Sobre los gastos por provisiones de reembolsos a clientes: si una entidad tiene la política de reembolsar las ventas a los clientes que no estén satisfechos con ellas, incluso en los casos en los que no exista la obligación legal de hacerlo, y esta política de reembolso es ampliamente conocida, la entidad deberá

reconocer un gasto (y una provisión) por importe de la mejor estimación del importe requerido para liquidar los reembolsos.

El suceso que obliga es la venta del producto, que da lugar a la obligación implícita, puesto que el comportamiento de la tienda ha creado una expectativa válida en sus clientes de que reembolsará las compras. La salida de recursos que incorporan beneficios económicos en su liquidación es probable, puesto que una proporción de los productos se devuelven para su reembolso.

Sobre los gastos por provisiones de litigios: el punto de corte de los criterios de reconocimiento basados en la probabilidad, es decir, cuando hay más probabilidad de que ocurra que de lo contrario o más del cincuenta por ciento (50%) de probabilidad, puede ser particularmente problemático al clasificar las obligaciones presentes que tienen sólo marginalmente más (o menos) probabilidad de ocurrir que de lo contrario. En algunos casos, pueden ser necesarios los juicios profesionales significativos para determinar si un desenlace marginal tiene más probabilidad de ocurrir que de lo contrario y si, en consecuencia, es probable.

Los ejemplos de escenarios en los que puede ser necesaria la aplicación de juicios profesionales significativos para determinar si se requerirá una salida de beneficios con respecto a una obligación presente incluyen, entre otros, los casos en que, como resultado de negligencia de la entidad, un tercero tiene el derecho legal a exigir una indemnización por parte de la entidad y, sobre la base de la evidencia disponible, la entidad tiene aproximadamente la misma probabilidad de ganar que de perder el litigio.

En el caso de que perder el litigio sea más probable, que improbable, la entidad deberá reconocer el respectivo gasto (y por provisión), haciendo la mejor estimación posible siguiendo los lineamientos de la técnica contable.

Cabe aclarar que los gastos por provisiones no son pérdidas por deterioros del valor de los activos. Los deterioros del valor constituyen cuentas correctoras de activo (cuentas de valuación), no pasivos.

En general, además de declarar el gasto contable-financiero por los diferentes tipos de gastos por provisiones, la entidad deberá también declarar cualquier gasto no deducible de Impuesto a la Renta por dichos conceptos.

7166 al 7171 Pérdida en venta de activos: corresponde a las pérdidas generadas por ventas de activos, diferentes de las pérdidas en la enajenación de derechos representativos de capital. Estas últimas se encuentran dentro del casillero de “Otras pérdidas”. Estas pérdidas forman parte de la utilidad (pérdida) operacional de la entidad.

Una pérdida en venta de activos se generará cuando el valor de la contraprestación recibida es inferior al valor (neto) en libros del activo vendido.

Adicionalmente, la entidad deberá también declarar cualquier gasto no deducible de Impuesto a la Renta por dichos conceptos.

La información de estos casilleros deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Local
- Del exterior

7173 al 7249 Otros gastos: comprende los gastos por comisión y publicidad, mantenimiento y reparaciones, mermas, comisiones (diferentes a las comisiones por operaciones financieras), seguros, instalación, organización, servicios públicos, pérdidas por siniestros, entre otros. Estos otros gastos aún forman parte de la utilidad (pérdida) operativa de la entidad.

La entidad deberá registrar en la casilla correspondiente cada uno de los siguientes “otros gastos”:

- (a) Promoción y publicidad.
- (b) Transporte.
- (c) Consumo de combustibles y lubricantes.

- (d) Gastos de viaje.
- (e) Gastos de gestión.
- (f) Arrendamientos operativos.
- (g) Suministros, herramientas, materiales y repuestos.
- (h) Pérdida en la enajenación de derechos representativos de capital.
- (i) Mantenimiento y reparaciones.
- (j) Mermas.
- (k) Seguros y reaseguros (primas y cesiones).
- (l) Gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas.
- (m) Impuestos, contribuciones y otros.
- (n) Comisiones y similares (diferentes de las comisiones por operaciones financieras).
- (o) Operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares.
- (p) Instalación, organización y similares.
- (q) IVA que se carga al costo o gasto.
- (r) Servicios públicos.
- (s) Pérdidas por siniestros.
- (t) Otros. **(casilleros 7247, 7248 y 7249 aplican a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro)**

Sobre los gastos por promoción y publicidad: de acuerdo con la técnica contable, se reconocerán los desembolsos en publicidad y otras actividades promocionales como un gasto, y no como un activo (a menos que se trate de un gasto pagado por anticipado:

publicidad prepagada).

Sobre los gastos por arrendamientos operativos: un arrendamiento se clasificará como arrendamiento operativo si no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

Si un arrendamiento es un arrendamiento financiero u operativo depende de la esencia de la transacción y no de la forma del contrato. Ejemplos de situaciones que, individualmente o en combinación, normalmente no llevarían a clasificar un arrendamiento como operativo (sino como arrendamiento financiero), son:

- (a) El arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario a la finalización de su plazo.
- (b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea lo suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable, para que al inicio del arrendamiento se prevea con razonable certeza que tal opción se ejercerá.
- (c) El plazo del arrendamiento es por la mayor parte de la vida económica del activo, incluso si no se transfiere la propiedad.
- (d) Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es al menos sustancialmente la totalidad del valor razonable del activo arrendado.
- (e) Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario puede utilizarlos sin realizar modificaciones importantes.

Un arrendatario (quien usa el bien) reconocerá los pagos de arrendamientos bajo arrendamientos operativos (excluyendo los costos por servicios tales como seguros o mantenimiento) como un gasto de forma lineal a menos que:

- (a) Otra base sistemática sea más representativa del patrón de tiempo de los beneficios del contribuyente, incluso si los pagos no se realizan sobre esa base, o
- (b) Los pagos al arrendador se estructuren de forma que se incrementen en línea con la inflación general esperada (basados en índices o estadísticas publicadas) para compensar los incrementos de costo por inflación esperados del arrendador. Si los pagos al arrendador varían debido a factores distintos de la inflación general, esta condición (b) no se cumplirá.

Sobre las pérdidas en la enajenación de derechos representativos de capital: corresponde a la pérdida contable obtenida en la venta enajenación de derechos representativos de capital. La pérdida contable se produce cuando la contraprestación recibida es menor al valor (neto) en libros de los derechos representativos de capital (por ejemplo: acciones).

Sobre los gastos por comisiones y similares (diferentes de las comisiones por operaciones financieras): corresponde a los gastos incurridos en comisionistas y similares para la venta de bienes y servicios de una entidad (gastos incurridos por la contratación de agentes).

Es importante señalar que en estas casillas no deben ser registradas las comisiones (o similares) que correspondan a operaciones financieras (aquellos gastos deben ser llenados dentro de la sección de “ingresos financieros”).

Sobre el IVA que se carga al costo o gasto: de acuerdo con la técnica contable, si en la adquisición de un activo, la entidad incurre en un impuesto no recuperable (por ejemplo, el pago de un IVA que no podrá ser utilizado como crédito tributario), éste formará parte del costo dicho activo.

Sobre los gastos por servicios públicos: valor de los gastos de consumo de agua potable, energía eléctrica, servicio telefónico y redes de comunicación, y alquiler de generadores de energía eléctrica.

Sobre las pérdidas por siniestros: corresponde a las pérdidas brutas por siniestros generadas en la entidad durante el ejercicio fiscal declarado. En caso de existir ingresos por reembolsos de seguros por dichos siniestros, estos deberán declararse por separado dentro de la sección de “otros ingresos”.

En general, además de declarar estos “otros gastos” indicados, la entidad deberá también declarar cualquier gasto no deducible de Impuesto a la Renta por dichos conceptos.

Para la información de los casilleros de promoción y publicidad, transporte, consumo de combustibles y lubricantes, arrendamientos operativos, suministros, herramientas, materiales y repuestos, pérdida en la enajenación de derechos representativos de capital, mantenimiento y reparaciones, seguros y reaseguros (primas y cesiones), instalación, organización y similares y otros (***casilleros 7247, 7248 y 7249 aplican a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro***), deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas Locales
- Con Relacionadas del Exterior
- Con No Relacionadas Locales
- Con No Relacionadas del Exterior

7251 al 7315 Gastos financieros y otros no operacionales: son los gastos que no forman parte del cálculo de la utilidad operativa (es decir, son gastos diferentes de los “costos de ventas”, “pérdidas” y “otros gastos”). Abarca a las pérdidas por la aplicación del método de la participación (valor patrimonial proporcional), y los gastos financieros (este último en el caso de entidades no financieras).

Cabe indicar que para una entidad financiera (por ejemplo un banco), los gastos financieros sí forman parte del cálculo de su utilidad operativa.

7251 al 7306 Gastos financieros: los gastos financieros comprenden los siguientes conceptos:

Arrendamiento mercantil: también conocido como arrendamiento financiero. Un arrendamiento se clasificará como arrendamiento financiero si transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

Si un arrendamiento es un arrendamiento financiero u operativo depende de la esencia de la transacción y no de la forma del contrato. Ejemplos de situaciones que, individualmente o en combinación, normalmente llevarían a clasificar un arrendamiento como financiero son:

- (a) El arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario a la finalización de su plazo.
- (b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea lo suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable, para que al inicio del arrendamiento se prevea con razonable certeza que tal opción se ejercerá.
- (c) El plazo del arrendamiento es por la mayor parte de la vida económica del activo, incluso si no se transfiere la propiedad.

- (d) Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es al menos sustancialmente la totalidad del valor razonable del activo arrendado.
- (e) Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario puede utilizarlos sin realizar modificaciones importantes.

Al comienzo del plazo del arrendamiento financiero, un arrendatario (quien usa el bien) reconocerá sus derechos de uso y obligaciones bajo el arrendamiento financiero como activos y pasivos en su estado de situación financiera por el importe igual al valor razonable del bien arrendado, o al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento. Cualquier costo directo inicial del arrendatario (costos incrementales que se atribuyen directamente a la negociación y acuerdo del arrendamiento) se añadirá al importe reconocido como activo.

El valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento debe calcularse utilizando la tasa de interés implícita en el arrendamiento.

Un arrendatario repartirá los pagos mínimos del arrendamiento entre las cargas financieras y la reducción de la deuda pendiente utilizando el método del interés efectivo. El arrendatario distribuirá la carga financiera a cada período a lo largo del plazo del arrendamiento, de manera que se obtenga una tasa de interés constante en cada período, sobre el saldo de la deuda pendiente de amortizar. Un arrendatario cargará las cuotas contingentes como gastos en los períodos en los que se incurran.

Un arrendatario depreciará un activo arrendado bajo un arrendamiento financiero de acuerdo con la norma contable correspondiente para ese tipo de activo.

Costos de transacción (comisiones bancarias, honorarios, tasas, entre otros): los costos de transacción incluyen honorarios y comisiones, tasas, entre otros, cobrados. Al aplicar el método del interés efectivo, una entidad amortizará generalmente cualquier comisión, puntos básicos de intereses pagados o recibidos, costos de transacción y otras primas o descuentos que estén incluidos en el cálculo de la tasa de interés efectiva, a lo largo de la vida esperada del instrumento.

Intereses con instituciones financieras e Intereses devengados con terceros: el interés se define al dinero que se paga por la obtención temporal de un capital.

La entidad deberá declarar por separado los intereses devengados, gastos a través de instituciones financieras y con otros terceros.

Una entidad reconocerá los ingresos por intereses utilizando el método del interés efectivo.

El interés efectivo es la tasa de descuento que iguala exactamente los flujos de efectivo por pagar estimados a lo largo de la vida esperada del instrumento financiero (o, cuando sea adecuado, en un período más corto) con el importe neto en libros del pasivo financiero.

Para calcular el interés efectivo, una entidad estimará los flujos de efectivo teniendo en cuenta todas las condiciones contractuales del instrumento financiero (por ejemplo, pagos anticipados, rescates y opciones de compra o similares), pero no tendrá en cuenta las pérdidas crediticias futuras. El cálculo incluirá todas las comisiones y puntos de interés pagados o recibidos por las partes del contrato, que integren la tasa de interés efectiva, así como los costos de transacción y cualquier otra prima o descuento. Se presume que los flujos de efectivo y la vida esperada de un grupo de instrumentos financieros similares pueden ser estimados con fiabilidad.

Intereses del pasivo por arrendamiento: el interés de un pasivo por arrendamiento en cada período, durante el plazo del arrendamiento, será el importe que produce una tasa periódica constante de interés sobre el saldo restante del pasivo por arrendamiento.

Reversiones del descuento de provisiones que fueron reconocidas a su valor presente: cuando una provisión se mida por el valor presente del importe que se espera que sea requerido para cancelar la obligación, la reversión del descuento se reconocerá como un costo financiero (gasto financiero) en los resultados del período en que surja.

Intereses implícitos devengados por acuerdos que constituyen efectivamente una transacción financiera o cobro diferido: corresponde a los intereses implícitos devengados como gastos durante el ejercicio fiscal.

El interés implícito corresponde a las diferencias totalizadas entre los valores presentes de los pagos futuros y los valores nominales (valores futuros) de los pasivos financieros, en la fecha de declaración, cuando existen acuerdos que constituyen efectivamente una transacción financiera o pago diferido.

Una transacción financiera (o pago diferido) puede tener lugar en relación a la compra de bienes o servicios, por ejemplo, si el pago se aplaza más allá de los términos comerciales normales, o se reciben créditos a una tasa de interés nula o que es más baja que la tasa de mercado. Si el acuerdo constituye una transacción de financiación, la entidad medirá el pasivo financiero al valor presente de los pagos futuros descontados a una tasa de interés de mercado para un instrumento similar.

El interés implícito se irá devengando como gasto durante la vida del instrumento financiero.

Otros: corresponde a otros gastos financieros que no pudieron ser clasificados en las casillas anteriores.

Para la información de otros gastos financieros, deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas Locales
- Con Relacionadas del Exterior
- Con No Relacionadas Locales
- Con No Relacionadas del Exterior

En general, la entidad deberá de declarar los diferentes tipos de gastos financieros indicados, diferenciando aquellos devengados con partes relacionadas y no relacionadas para fines fiscales, separando los locales y los del exterior.

7308 al 7309 Pérdidas por medición de inversiones en asociadas y negocios conjuntos al método de la participación (valor patrimonial proporcional): el método de la participación (a veces denominado como valor patrimonial proporcional) es un método de contabilización según el cual la inversión se registra inicialmente al costo, y se ajusta posteriormente por los cambios posteriores a la adquisición en la parte del inversor de los activos netos de la participada. El resultado del período del inversor incluye su participación en el resultado del período de la participada, y en el otro resultado integral del inversor incluye su parte en el otro resultado integral de la participada.

De acuerdo con las NIIF, una entidad utiliza el método de la participación para contabilizar sus inversiones en asociadas o negocios conjuntos en sus estados financieros consolidados. Una entidad que no tiene subsidiarias también utilizará el método de la participación para contabilizar sus inversiones en asociadas o negocios conjuntos en sus estados financieros, aun cuando no se describan como estados financieros consolidados. Incluso ahora, el método de la participación puede ser aplicado a los estados financieros separados de una entidad.

Ciertos ajustes negativos a la inversión por la aplicación del método de la participación se reconocen en resultados.

Además de declarar el gasto financiero-contable por la aplicación del método de la participación, la entidad deberá también declarar cualquier gasto no deducible de Impuesto a la Renta por dicho concepto.

7311 y 7312 Otros: corresponde a otros gastos no operacionales de la entidad que no pudieron ser clasificados en las casillas anteriores.

En caso de llenarse algún gasto contable-financiero en esta casilla, la entidad deberá también declarar cualquier gasto no deducible de Impuesto a la Renta por dicho concepto.

Para la información de estos casilleros, deberá registrarse de acuerdo con el siguiente detalle del formulario:

- Con Relacionadas Locales
- Con Relacionadas del Exterior
- Con No Relacionadas Locales
- Con No Relacionadas del Exterior

7314 y 7315 Pérdidas netas procedentes de actividades discontinuadas: una actividad discontinuada es un componente de la entidad del que se ha dispuesto, o ha sido clasificado como mantenido para la venta y:

- Representa una línea de negocio o un área geográfica, que es significativa y puede considerarse separada del resto;
- Es parte de un único plan coordinado para disponer de una línea de negocio o de un área geográfica de la operación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o
- Es una entidad subsidiaria adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.

En caso de llenarse algún gasto contable-financiero en esta casilla, la entidad deberá también declarar cualquier gasto no deducible de Impuesto a la Renta por dicho concepto.

7991 Total costos (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): comprende el saldo total de todos los costos durante el ejercicio fiscal declarado.

7992 Total gastos (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): comprende el saldo total de todos los gastos durante el ejercicio fiscal declarado.

7999 Total costos y gastos (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): comprende el saldo total de todos los costos y gastos durante el ejercicio fiscal declarado.

7901 Baja de inventario (informativo): valor de las mercaderías o materias primas dadas de baja por desgaste, deterioro, pérdida, etc. En el inventario final ya se debe considerar la baja de inventarios.

7902 Pago por reembolso como reembolsante (informativo): registre los pagos reembolsados a un tercero y que constituyen costos y gastos propios de la sociedad.

7903 Pago por reembolso como intermediario (informativo): registre el valor de los gastos incurridos a nombre de terceros y que están sujetos de reembolso.

7904 No. de ruc del profesional que realizó el cálculo actuarial para el contribuyente

(informativo): en caso de que la entidad haya contratado estudios actuariales para el registro de estimaciones contables (por ejemplo para el cálculo de la jubilación y desahucio), deberá declarar el número de RUC del profesional que realizó dichos cálculos.

7905 Costos y gastos generados en fideicomisos mercantiles o encargos fiduciarios donde el contribuyente es constituyente o aportante (informativo): comprende el saldo total de los costos y gastos generados durante el ejercicio fiscal declarado en fideicomisos mercantiles o encargos fiduciarios, donde el contribuyente es constituyente o aportante.

7906 Gastos atribuidos a ingresos no objeto de Impuesto a la Renta (informativo): comprende el saldo total de los gastos que sean atribuidos a los ingresos definidos como “no objeto de Impuesto a la Renta”, de acuerdo con la normativa tributaria vigente.

7907 Costos y gastos realizados con dinero electrónico (informativo): comprende el saldo total de costos y gastos realizados con dinero electrónico.

7908 Incentivos ley de solidaridad (inversiones nuevas, exoneración para IFIS y compensación por el exceso de las contribuciones solidarias):

comprende el valor total de los incentivos de la Ley de Solidaridad que el contribuyente aplicó en el ejercicio fiscal.

CONCILIACIÓN TRIBUTARIA

Aplice las disposiciones legales y reglamentarias del ordenamiento jurídico tributario para establecer la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del Impuesto a la Renta (artículo de referencia 46 Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno).

801 Utilidad del ejercicio (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado- EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): corresponde al Total de ingresos menos el Total de costos y gastos, antes del proceso de conciliación tributaria. Se reflejará un valor en este casillero cuando el resultado de dicha resta sea positivo.

Es importante señalar que el valor a declarar en esta casilla obedece a la **utilidad contable antes del gasto por el 15% de participación a trabajadores y del gasto por Impuesto a la Renta (que comprende tanto el impuesto corriente como el impuesto diferido).**

802 Pérdida del ejercicio (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado- EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): corresponde al Total de ingresos menos el Total de costos y gastos, antes del proceso de conciliación tributaria. Se reflejará un valor en este casillero cuando el resultado de dicha resta sea negativo.

Es importante señalar que el valor a declarar en esta casilla obedece a la **pérdida contable antes del gasto por el 15% de participación a trabajadores y del gasto por Impuesto a la Renta (que comprende tanto el impuesto corriente como el impuesto diferido).**

094 al 098 Cálculo de base participación a trabajadores: partiendo de la utilidad del ejercicio, en la columna “generación” se restará de la base participación a trabajadores cualquier ganancia por medición de los activos

biológicos a su valor razonable menos costos de venta. Asimismo, se sumará de dicha base las pérdidas, costos y gastos por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta.

En la columna “reversión”, deberá registrarse el valor que efectivamente se liquida por dicho concepto (reversión de ganancia, pérdidas, costos y gastos) cuando se cumplen los casos y condiciones previstos en la Ley.

803 al 813 Diferencias permanentes: comprende a todos los ingresos (gastos) que son exentos (no deducibles) de Impuesto a la Renta en el ejercicio fiscal declarado, y no serán gravados (deducibles) en ejercicios fiscales futuros.

De conformidad con el artículo 46 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 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:

- a) **Menos Participación a trabajadores (*aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro*):** valor de la participación de utilidades a favor de trabajadores, de conformidad con el Código de Trabajo.
- b) **Menos Dividendos exentos y efectos por método de participación (valor patrimonial proporcional):** corresponde a los ingresos por dividendos que le hubieren sido distribuidos en el ejercicio fiscal declarado por sociedades residentes o no en el Ecuador y considerados como exentos de Impuesto a la Renta de conformidad con la normativa vigente, así como las ganancias por la aplicación del método de la participación (VPP).

Para el ingreso de información a este casillero deberá considerarse la siguiente información:

DESCRIPCIÓN DE LOS DIVIDENDOS EXENTOS	NORMATIVA TRIBUTARIA	PERIODO DE VIGENCIA INICIO O AÑO BASE	PERIODO DE VIGENCIA FIN	OBSERVACIONES
Dividendos distribuidos, pagados o acreditados por sociedades nacionales, a favor de otras	LRTI - Artículo 9 Numeral 1	01/01/2008	31/12/2009	-

DESCRIPCIÓN DE LOS DIVIDENDOS EXENTOS	NORMATIVA TRIBUTARIA	PERÍODO DE VIGENCIA INICIO O AÑO BASE	PERÍODO DE VIGENCIA FIN	OBSERVACIONES
sociedades nacionales o de personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes o no en el Ecuador				
Dividendos distribuidos por sociedades residentes, a otras sociedades nacionales o extranjeras, no domiciliadas en paraísos fiscales o de personas naturales no residentes	LRTI - Artículo 9 Numeral 1	01/01/2010	31/12/2014	La exención aplica también cuando se distribuye los dividendos a sociedades no domiciliadas en jurisdicciones de menor imposición.
Dividendos en acciones que se distribuyan a consecuencia de la aplicación de la reinversión de utilidades en los términos definidos en la LRTI	LRTI - Artículo 9 Numeral 1	01/01/2010	VIGENTE	-
Ganancias por efectos de la aplicación del método de participación (valor patrimonial proporcional).	LRTI - Artículos 2 y 8	01/01/2010	VIGENTE	-
Dividendos distribuidos por sociedades residentes, a otras sociedades nacionales o extranjeras, no domiciliadas en paraísos fiscales o de personas naturales no residentes	LRTI - Artículo 9 Numeral 1	01/01/2015	31/12/2018	La exención no aplica si el beneficiario efectivo, en los términos definidos en el RALRTI, es una persona natural residente.
Dividendos distribuidos por sociedades residentes, a otras sociedades nacionales o extranjeras, o de personas naturales no residentes	LRTI - Artículo 9 Numeral 1	01/01/2019	31/12/2019	La exención no aplica cuando el beneficiario efectivo es una persona natural residente o cuando la sociedad que distribuye los dividendos no cumple con el deber de informar sobre sus beneficiarios efectivos.
Ingresos distribuidos a accionistas sociedades, cuotahabientes fondos colectivos o inversionistas en fideicomisos titularización en Ecuador, cuya actividad exclusiva sea inversión en inmuebles	LRTI - Artículo 9 Numeral 1	01/01/2019	31/12/2019	Esta exención aplica siempre que cumplan las siguientes condiciones: a) Que distribuyan la totalidad de las utilidades, rendimientos o beneficios netos a sus accionistas, cuotahabientes, inversionistas o beneficiarios, b) Que sus cuotas o valores se encuentren inscritos en el Catastro Público del mercado de valores y en una bolsa de valores del país, c) Que el cuotahabiente o inversionista haya mantenido la inversión en el fondo colectivo o en valores provenientes de fideicomisos de titularización por un plazo mayor a 360 días; y, d) Que al final del ejercicio impositivo tengan como mínimo cincuenta (50) accionistas, cuotahabientes o beneficiarios, ninguno de los cuales sea titular de forma directa o indirecta del 30% o más del patrimonio del fondo o fideicomiso. Para el cálculo de los cuotahabientes se excluirá a las partes relacionadas.
Ingresos por dividendos que las sociedades que se constituyan en el Ecuador para el desarrollo de proyectos públicos en APP, paguen a sus socios o beneficiarios, cualquiera sea su domicilio	LRTI - Artículo 9.3	01/01/2016	31/12/2021	Están exentos del impuesto a la renta durante el plazo de diez años contados a partir del primer ejercicio fiscal en el que se generen los ingresos operacionales establecidos dentro del objeto de la APP.
Dividendos distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras residentes, a favor de otras sociedades nacionales	LRTI - Artículo 9 Numeral 1	01/01/2020	VIGENTE	La capitalización de utilidades no será considerada como distribución de dividendos.
Dividendos exonerados en virtud de Convenios Internacionales	LRTI - Artículo 9 Numeral 3	01/01/2008	VIGENTE	-
Dividendos del exterior que han sido sometidos a imposición en otro Estado que no sea paraíso fiscal	LRTI - Artículo 49	01/01/2008	31/12/2021	-

- c) **Menos Otras rentas exentas e ingresos no objeto de Impuesto a la Renta (no relacionadas a actividades con Impuesto a la Renta Único) (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro):** corresponde al resto de rentas exentas detalladas en la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación, y también los ingresos “no objeto de Impuesto a la Renta” definidos por la normativa tributaria vigente o que no cumplieren los presupuestos establecidos para constituir rentas gravadas con el impuesto. En este campo no se registrarán las rentas exentas relacionadas a actividades con Impuesto a la Renta Único.

Para el ingreso de información a este casillero deberá considerarse la siguiente información:

DESCRIPCIÓN DE LA RENTA EXENTA	NORMATIVA TRIBUTARIA	PERÍODO DE VIGENCIA INICIO O AÑO BASE	PERÍODO DE VIGENCIA FIN	OBSERVACIONES
Ingresos de instituciones del Estado, excepto empresas del sector público, que exploten actividades comerciales, industriales, agrícolas, mineras, turísticas, transporte y de servicios	LRTI - Artículo 9 Numeral 2	01/01/2008	31/12/2009	-
Ingresos obtenidos por las instituciones del Estado y por las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas	LRTI - Artículo 9 Numeral 2	01/01/2010	VIGENTE	-
Ingresos exonerados en virtud de Convenios Internacionales	LRTI - Artículo 9 Numeral 3	01/01/2008	VIGENTE	-
Ingresos de los estados extranjeros y organismos internacionales, por los ingresos de bienes que posean en el país, bajo condición de reciprocidad	LRTI - Artículo 9 Numeral 4	01/01/2008	VIGENTE	-
Ingresos de las instituciones privadas sin fines de lucro siempre que sus bienes e ingresos se destinen a sus fines específicos y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos	LRTI - Artículo 9 Numeral 5	01/01/2008	VIGENTE	-
Ingresos percibidos por los institutos de educación superior estatales amparados por la Ley de Educación Superior	LRTI - Artículo 9 Numeral 8	01/01/2008	VIGENTE	-
Ingresos provenientes de inversiones no monetarias efectuadas por sociedades que tengan suscritos con el Estado contratos de prestación servicios exploración y explotación de hidrocarburos	LRTI - Artículo 9 Numeral 13	01/01/2008	VIGENTE	Los servicios serán prestados al costo para la ejecución de dichos contratos y deben registrarse en el Banco Central del Ecuador como inversiones no monetarias sujetas a reembolso, las que no serán deducibles de conformidad con las normas legales y reglamentarias pertinentes.
Ingresos generados por la enajenación ocasional de inmuebles	LRTI - Artículo 9 Numeral 14	01/01/2008	31/12/2021	-
Ingresos generados por la enajenación ocasional de acciones o participaciones	LRTI - Artículo 9 Numeral 14	01/01/2008	31/12/2014	-
Ingresos distribuidos por fondos de inversión, de cesantía y fideicomisos mercantiles, siempre que los mismos hubieren cumplido con sus obligaciones como sujetos pasivos de Impuesto a la Renta	LRTI - Artículo 9 Numeral 15	01/01/2008	31/12/2010	-
Ingresos de fideicomisos mercantiles siempre que no desarrollen actividades empresariales u operen negocios en marcha, conforme la definición que establece el Art. 42.1 de la LRTI	LRTI - Artículo 9 Numeral 15	01/01/2011	31/12/2014	Es requisito indispensable para aplicar la exoneración, que al momento de la distribución de los beneficios, rendimientos, ganancias o utilidades, la administradora de fondos, haya efectuado la correspondiente retención en la fuente del Impuesto a la Renta -en los mismos porcentajes establecidos para el caso de distribución de dividendos y utilidades, conforme lo dispuesto en el RALRTI- al beneficiario, constituyente o participe de cada fideicomiso mercantil, fondo de inversión o fondo complementario, y, además, presente una declaración informativa al SRI.
Ingresos de fideicomisos que no desarrollen actividades empresariales conforme la LRTI, y que ninguno de sus constituyentes o beneficiarios sea residentes en un paraíso fiscal	LRTI - Artículo 9 Numeral 15	01/01/2015	VIGENTE	El beneficio no aplica cuando los constituyentes o beneficiarios sean residentes de jurisdicciones de menor imposición. Es requisito indispensable para aplicar la exoneración, que al momento de la distribución de los beneficios, rendimientos, ganancias o utilidades, la administradora de fondos, haya efectuado la correspondiente retención en la fuente del Impuesto a la Renta -en los mismos porcentajes establecidos para el caso de distribución de dividendos y utilidades, conforme lo dispuesto en el RALRTI- al beneficiario, constituyente o participe de cada fideicomiso mercantil, fondo de inversión o fondo complementario, y, además, presente una declaración informativa al SRI.
Ingresos obtenidos por fondos de inversión	LRTI - Artículo 9 Numeral 15	01/01/2011	VIGENTE	Es requisito indispensable para aplicar la exoneración, que al momento de la distribución de los beneficios, rendimientos, ganancias o utilidades, la administradora de fondos, haya efectuado la correspondiente retención en la fuente del Impuesto a la Renta -en los mismos porcentajes establecidos para el caso de distribución de dividendos y utilidades, conforme lo dispuesto en el RALRTI- al beneficiario, constituyente o participe de cada fideicomiso mercantil, fondo de inversión o fondo complementario, y, además, presente una declaración informativa al SRI.
Ingresos obtenidos por fondos complementarios	LRTI - Artículo 9 Numeral 15	01/01/2011	VIGENTE	Es requisito indispensable para aplicar la exoneración, que al momento de la distribución de los beneficios, rendimientos, ganancias o utilidades, la administradora de fondos, haya efectuado la correspondiente retención en la fuente del Impuesto a la Renta -en los mismos porcentajes establecidos para el caso de distribución de dividendos y utilidades, conforme lo dispuesto en el RALRTI- al beneficiario, constituyente o participe de cada fideicomiso mercantil, fondo de inversión o fondo complementario, y, además, presente una declaración informativa al SRI.
Ingresos de rendimientos por depósitos a plazo fijo, de un año o más, pagados por instituciones financieras nacionales	LRTI - Artículo 9 Primer Ítem Innumerado a continuación del Numeral 15	01/01/2008	31/12/2010	Esta exoneración no aplica para Instituciones Financieras. Tampoco será aplicable en el caso en el que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de la institución en que mantenga el depósito o inversión
Ingresos de rendimientos obtenidos por las inversiones en títulos de valores en renta fija, de plazo de un año o más, que se negocien a través de las bolsas de valores del país	LRTI - Artículo 9 Primer Ítem Innumerado a continuación del Numeral 15	01/01/2008	31/12/2010	Esta exoneración no será aplicable en el caso en el que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de la institución en que mantenga el depósito o inversión.
Ingresos de rendimientos por depósitos a plazo fijo, pagados por instituciones financieras nacionales, originalmente emitidos a un plazo de un año o más	LRTI - Artículo 9 Numeral 15.1	01/01/2011	31/12/2014	Esta exoneración no será aplicable para instituciones del sistema financiero, además no será aplicable en el caso en el que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de la institución en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas.

DESCRIPCIÓN DE LA RENTA EXENTA	NORMATIVA TRIBUTARIA	PERÍODO DE VIGENCIA INICIO O AÑO BASE	PERÍODO DE VIGENCIA FIN	OBSERVACIONES
Ingresos de rendimientos obtenidos por las inversiones en títulos de valores en renta fija, que se negocien en bolsas de valores del país, originalmente emitidos a un plazo de un año o más	LRTI - Artículo 9 Numeral 15.1	01/01/2011	31/12/2014	Esta exoneración no será aplicable en el caso en el que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de la institución en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas.
Rendimientos distribuidos por fideicomisos y fondos de inversión, fondos complementarios, por depósitos plazo fijo o títulos renta fija, emitidos a un plazo de un año o más	LRTI - Artículo 9 Numeral 15.1	01/01/2011	31/12/2014	Para aplicar la exención, los depósitos a plazo fijo y los títulos de renta fija deberán ser negociados a través de las bolsas de valores o del Registro Especial Bursátil. Esta exoneración no será aplicable en el caso en el que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de la institución en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas.
Rendimientos por depósitos plazo fijo en instituciones financieras, efectuados a partir 01/01/2016, emitidos plazo de 360 días o más y permanezcan con el beneficiario por lo menos 360 días	LRTI - Artículo 9 Numeral 15.1	01/01/2016	31/12/2021	Esta exoneración no será aplicable en caso de que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de las instituciones en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas; así como cuando dicho perceptor sea una institución del sistema financiero nacional o en operaciones entre partes relacionadas por capital, administración, dirección o control.
Rendimientos por inversiones en valores en renta fija, efectuados a partir del 01/01/2016, emitidos a un plazo de 360 días o más y permanezcan con el beneficiario por lo menos 360 días	LRTI - Artículo 9 Numeral 15.1	01/01/2016	31/12/2021	Para aplicar la exención, los títulos de renta fija deberán ser negociados a través de las bolsas de valores o del Registro Especial Bursátil. Esta exoneración no será aplicable en caso de que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de las instituciones en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas; así como cuando dicho perceptor sea una institución del sistema financiero nacional o en operaciones entre partes relacionadas por capital, administración, dirección o control.
Rendimientos distribuidos por fideicomisos y fondos inversión, fondos complementarios, por inversiones valores renta fija, efectuados a partir del 01/01/2016, emitidos un plazo de 360 días o más	LRTI - Artículo 9 Numeral 15.1	01/01/2016	31/12/2021	Para aplicar la exención, los títulos de renta fija deberán ser negociados a través de las bolsas de valores o del Registro Especial Bursátil y permanecer con el beneficiario de la exención por lo menos 360 días. Esta exoneración no será aplicable en caso de que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de las instituciones en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas; así como cuando dicho perceptor sea una institución del sistema financiero nacional o en operaciones entre partes relacionadas por capital, administración, dirección o control.
Ingresos por indemnizaciones que se perciban por seguros, excepto las de lucro cesante	LRTI - Artículo 9 Numeral 16	01/01/2008	VIGENTE	-
Ingresos de intereses pagados por préstamos a trabajadores para que adquieran acciones o participaciones de la sociedad empleadora, mientras el empleado las conserve en su propiedad	LRTI - Artículo 9 Numeral 17	01/01/2011	VIGENTE	-
Ingresos percibidos por las organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria siempre y cuando las utilidades sean reinvertidas en la organización	LRTI - Artículo 9 Numeral 19	01/01/2012	VIGENTE	Se excluye de esta exoneración a las Cooperativas de Ahorro y Crédito, quienes deberán liquidar y pagar el Impuesto a la Renta conforme la normativa tributaria vigente para sociedades.
Ingresos por transferencias económicas directas no reembolsables que entregue el Estado dentro de planes y programas de agroforestería, reforestación y similares creados por el Estado	LRTI - Artículo 9 Numeral 21	01/01/2015	VIGENTE	-
Ingresos de sujetos pasivos acreditados ante la SENESCYT, que realicen actividades exclusivas de investigación científica responsable de manera autónoma y que reinviertan sus utilidades	LRTI - Artículo 9 Numeral 21 (2)	01/01/2017	31/12/2021	La exoneración aplica únicamente sobre el monto reinvertido. La reinversión será de al menos el diez por ciento de sus utilidades en el país y en la referida actividad.
Ingresos por rendimientos financieros originados en la deuda pública ecuatoriana	LRTI - Artículo 9 Numeral 22	01/01/2015	31/12/2021	-
Ingresos originados en títulos representativos de obligaciones de 360 días o más emitidos para financiamiento de proyectos públicos en APP y en transacciones respecto de dichos títulos	LRTI - Artículo 9 Numeral 23	01/01/2016	VIGENTE	Este beneficio no se aplica en operaciones entre partes relacionadas.
Utilidades provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones, realizadas en bolsas de valores ecuatorianas, hasta un monto anual de 1 fracción básica de Impuesto a la Renta	LRTI - Artículo 9 Numeral 24	01/01/2016	31/12/2018	La exoneración aplica para la enajenación de acciones u otros derechos que permitan la exploración, explotación, concesión o similares, de sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador.
Utilidades provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones, realizadas en bolsas de valores ecuatorianas, hasta un monto anual de 2 fracciones básicas de Impuesto a la Renta	LRTI - Artículo 9 Numeral 24	01/01/2019	31/12/2021	La exoneración aplica para la enajenación de acciones u otros derechos que permitan la exploración, explotación, concesión o similares, de sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador.
Utilidad proveniente de enajenación o cesión de acciones o derechos de capital, por parte de los cuota habientes en fondos o inversionistas en valores de fideicomisos de titularización	LRTI - Artículo 9 Numeral 25	01/01/2019	VIGENTE	Esta exención aplica siempre que cumplan las condiciones establecidas en la LRTI.
Ingresos de sociedades constituidas a partir de la vigencia del COPCI, para realizar inversiones nuevas y productivas fuera de Quito o Guayaquil y en sectores económicos prioritarios	LRTI - Artículo 9.1	01/01/2011	31/12/2021	Los sectores económicos prioritarios son: a. Producción de alimentos frescos, congelados e industrializados; b. Cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados; c. Metalmecánica; d. Petroquímica; e. Farmacéutica; f. Turismo; g. Energías renovables incluida la bioenergía o energía a partir de biomasa; h. Servicios Logísticos de comercio exterior; i. Biotecnología y Software aplicados; y, j. Los sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones, determinados por el Presidente de la República.

DESCRIPCIÓN DE LA RENTA EXENTA	NORMATIVA TRIBUTARIA	PERÍODO DE VIGENCIA INICIO O AÑO BASE	PERÍODO DE VIGENCIA FIN	OBSERVACIONES
				<p>La exoneración del pago del Impuesto a la Renta es durante cinco años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión.</p> <p>A partir del año 2019, los sectores económicos prioritarios considerados por el Estado son:</p> <p>a. Sector agrícola; producción de alimentos frescos, congelados e industrializados; b. Cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados; c. Metalmecánica; d. Petroquímica y oleoquímica; e. Farmacéutica; f. Turismo, cinematografía y audiovisuales; y, eventos internacionales.- Este beneficio se aplicará en los términos y condiciones previstos en el RALRTI; g. Energías renovables incluida la bioenergía o energía a partir de biomasa; h. Servicios Logísticos de comercio exterior; i. Biotecnología y Software aplicados; y, j. Exportación de servicios.- Este beneficio se aplicará en los términos y condiciones previstos en el RALRTI; k. Desarrollo y servicios de software, producción y desarrollo de hardware tecnológico, infraestructura digital, seguridad informática, productos y contenido digital, y servicios en línea; l. Eficiencia energética.- Empresas de servicios de eficiencia energética; m. Industrias de materiales y tecnologías de construcción sustentables; n. El sector industrial, agroindustrial y agroasociativo.- Este beneficio se aplicará en los términos y condiciones previstos en el RALRTI; y, ñ. Los sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones, que mediante Decreto Ejecutivo determine el Presidente de la República, con base en las recomendaciones que para el efecto emita el Consejo Sectorial de la Producción.</p> <p>A partir del año 2020, se incrementan los siguientes sectores económicos como prioritarios considerados por el Estado:</p> <p>o. Servicios de infraestructura hospitalaria; p. Servicios educativos; y, q. Servicios culturales y artísticos en los términos y condiciones previstos en el RALRTI.</p>
Ingresos por inversiones nuevas y productivas en los sectores económicos determinados como industrias básicas de conformidad con la Ley	LRTI - Artículo 9.2	01/01/2015	31/12/2021	La exoneración del pago del Impuesto a la Renta se extenderá a diez (10) años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión. Este plazo se ampliará por dos (2) años más en el caso de que dichas inversiones se realicen en cantones fronterizos del país.
Ingresos de contratistas extranjeras o consorcios de empresas extranjeras, que suscriban contratos de ingeniería, procura y construcción para inversiones en industrias básicas	LRTI - Artículo 9.2	01/01/2017	31/12/2021	El monto del contrato debe ser superior al 5% del PIB corriente del Ecuador. La exoneración del pago del Impuesto a la Renta se extenderá a diez (10) años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión. Este plazo se ampliará por dos (2) años más en el caso de que dichas inversiones se realicen en cantones fronterizos del país.
Ingresos de sociedades creadas o estructuradas en el Ecuador para el desarrollo de proyectos públicos en asociación público-privada APP	LRTI - Artículo 9.3	01/01/2016	31/12/2021	La exoneración del pago del Impuesto a la Renta es durante el plazo de diez años contados a partir del primer ejercicio fiscal en el que se generen ingresos operacionales establecidos dentro del objeto de la APP.
Ingresos obtenidos por los sujetos pasivos que realicen actividades exclusivas de cualquier tecnología digital libre que incluya valor agregado ecuatoriano	LRTI - Artículo 9.4	01/01/2017	31/12/2021	Los sujetos pasivos deberán inscribir la respectiva licencia conforme lo establecido en el Código de Conocimientos y se podrán beneficiar de esta exoneración por un plazo máximo de cinco años.
Ingresos de las entidades del sector financiero popular y solidario resultantes de procesos de fusión de cooperativas de los dos últimos segmentos que formen parte del referido sector	LRTI - Artículo 9.5	01/01/2018	31/12/2021	La exoneración del pago del Impuesto a la Renta es durante cinco años, contados desde el primer año en el que se produzca la fusión y deben cumplir con los requisitos y condiciones establecidas por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera.
Ingresos de las entidades del sector financiero popular y solidario resultantes de procesos de fusión de los segmentos distintos a los dos últimos	LRTI - Artículo 9.5	01/01/2018	31/12/2019	Para la exoneración deberán cumplir con los requisitos y condiciones que establezca la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera. El Comité de Política Tributaria autorizará esta exoneración y su duración. Esta exoneración se aplicará de manera proporcional a los activos de la entidad de menor tamaño.
Ingresos de nuevas microempresas, siempre que generen empleo neto e incorporen valor agregado nacional en sus procesos productivos	LRTI - Artículo 9.6	01/01/2018	31/12/2021	Deben iniciar su actividad a partir de la vigencia de la Ley de Reactivación de la Economía. La exoneración del Impuesto a la Renta es durante tres (3) años contados a partir del primer ejercicio fiscal en el que se generen ingresos operacionales. Si el sujeto pasivo pueda acceder a más de una exención, por su condición de microempresa y de organización de la economía popular y solidaria, podrá acoger la que le resulte más favorable.
Ingresos de administradores u operadores de una Zona Especial de Desarrollo Económico ZEDE	LRTI - Artículo 9.7	01/01/2019	31/12/2021	La exoneración del pago del Impuesto a la Renta y su anticipo es por los primeros 10 años, contados a partir del primer ejercicio fiscal en el que se generen ingresos operacionales.
Ingresos no objeto de Impuesto a la Renta	LRTI - Artículos 2 y 8	01/01/2008	VIGENTE	El contribuyente debe poseer el respaldo normativo y documental para considerar un ingreso como no objeto de Impuesto a la Renta.
Ingresos de las nuevas inversiones productivas, en la provincia de Manabí, el cantón Muisne y otras circunscripciones afectadas de la provincia de Esmeraldas definidas por Decreto	Ley Solidaridad - Artículo 9	01/01/2016	31/12/2018	Las nuevas inversiones deben ejecutarse en los siguientes 3 años a partir de la vigencia de la Ley de Solidaridad. La exoneración del pago del Impuesto a la Renta es durante cinco años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles únicamente a la nueva inversión. Para el caso del sector turístico, el Comité de Política Tributaria podrá extender este incentivo hasta por el doble del tiempo determinado en el

DESCRIPCIÓN DE LA RENTA EXENTA	NORMATIVA TRIBUTARIA	PERÍODO DE VIGENCIA INICIO O AÑO BASE	PERÍODO DE VIGENCIA FIN	OBSERVACIONES
				inciso anterior. El Comité de Política Tributaria determinará los sectores económicos, límites y condiciones para la aplicación de este beneficio. Será condición para acogerse a esta exoneración que los nuevos empleadores contraten de manera prioritaria a personal de las zonas afectadas, en por lo menos el 75% de mano de obra no calificada y siguiendo las regulaciones y determinaciones establecidas por el ente rector de las relaciones laborales.
Ingresos de las nuevas inversiones productivas conforme las definiciones del COPCI, en las provincias de Manabí y Esmeraldas	Ley Solidaridad - Artículo 9	01/01/2019	VIGENTE	Las nuevas inversiones deben ejecutarse en los siguientes 5 años a partir de la vigencia de la Ley de Solidaridad. La exoneración del pago del Impuesto a la Renta es durante quince años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles únicamente a la nueva inversión. Para el caso del sector turístico, esta exoneración será de hasta 5 años adicionales. El Comité de Política Tributaria determinará los sectores económicos, límites y condiciones para la aplicación de estos beneficios, privilegiando el sector de turismo comunitario, rural, ecoturismo y los demás servicios turísticos proporcionados por pequeños y medianos emprendimientos y la economía popular y solidaria, conforme a la definición del Ministerio de Turismo y las normas internacionales. Será condición para acogerse a esta exoneración que los nuevos empleadores contraten de manera prioritaria a personal de las zonas afectadas, en por lo menos el 75% de mano de obra no calificada y siguiendo las regulaciones y determinaciones establecidas por el ente rector de las relaciones laborales.
Ingresos de instituciones del sistema financiero por créditos otorgados y cuyo destino sea Manabí, cantón Muisne y otras circunscripciones afectadas de Esmeraldas que se definan por Decreto	Ley Solidaridad - Artículo 11	01/01/2017	31/12/2018	Para la exoneración, los créditos otorgados son a partir del 16 de abril del 2016 hasta el 31 de diciembre de 2017 y se debe considerar las condiciones, segmentos, plazos y requisitos que determine la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera.
Ingresos de las nuevas inversiones productivas, según los literales a y b del Art. 13 del COPCI, en los sectores priorizados establecidos en el Art. 9.1 de la LRTI fuera de Quito y Guayaquil	Ley Fomento Productivo - Artículo 26	01/01/2019	31/12/2021	Para las nuevas inversiones que inicien a partir de la vigencia de la Ley de Fomento Productivo. La exoneración del Impuesto a la Renta es por 12 años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión. Para sociedades nuevas, así como para aquellas ya existentes, esta exoneración aplicará solo en sociedades que generen empleo neto, para lo cual el Reglamento a esta Ley establecerá las condiciones y procedimientos para la aplicación y verificación de este requisito, en atención al tamaño de las sociedades que quieran acceder al mismo.
Ingresos de las nuevas inversiones productivas, según los literales a y b del Art. 13 del COPCI, en los sectores priorizados establecidos en el Art. 9.1 de la LRTI en Quito y Guayaquil	Ley Fomento Productivo - Artículo 26	01/01/2019	31/12/2021	Para las nuevas inversiones que inicien a partir de la vigencia de la Ley de Fomento Productivo. La exoneración del Impuesto a la Renta es por 8 años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión. Para sociedades nuevas, así como para aquellas ya existentes, esta exoneración aplicará solo en sociedades que generen empleo neto, para lo cual el Reglamento a esta Ley establecerá las condiciones y procedimientos para la aplicación y verificación de este requisito, en atención al tamaño de las sociedades que quieran acceder al mismo.
Ingresos de nuevas inversiones productivas según el COPCI y se ejecuten en los sectores priorizados industrial, agroindustrial y agroasociativo, dentro de los cantones de frontera	Ley Fomento Productivo - Artículo 26	01/01/2019	31/12/2021	Para las nuevas inversiones que inicien a partir de la vigencia de la Ley de Fomento Productivo. La exoneración del Impuesto a la Renta es por 15 años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión. Para sociedades nuevas, así como para aquellas ya existentes, esta exoneración aplicará solo en sociedades que generen empleo neto, para lo cual el Reglamento a esta Ley establecerá las condiciones y procedimientos para la aplicación y verificación de este requisito, en atención al tamaño de las sociedades que quieran acceder al mismo.
Ingresos de nuevas inversiones productivas en los sectores económicos determinados como industrias básicas, de conformidad con la definición del COPCI	Ley Fomento Productivo - Artículo 29	01/01/2019	31/12/2021	Para las nuevas inversiones que inicien a partir de la vigencia de la Ley de Fomento Productivo. La exoneración del Impuesto a la Renta es por 15 años. El plazo de exoneración será contado desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión. Los plazos de exoneración se ampliarán por 5 años más, en el caso de que dichas inversiones se realicen en cantones fronterizos del país. Para sociedades nuevas, así como para aquellas ya existentes, esta exoneración aplicará solo en sociedades que generen empleo neto, para lo cual el Reglamento a esta Ley establecerá las condiciones y procedimientos para la aplicación y verificación de este requisito, en atención al tamaño de las sociedades que quieran acceder al mismo.
Ingresos de los emprendimientos turísticos de micro, pequeñas y medianas empresas, de turismo comunitario y/o asociativo	COPCI - Primer artículo innumerado a continuación del artículo 55	01/01/2019	VIGENTE	La exoneración de Impuesto a la Renta es por 20 años. El Reglamento establecerá las condiciones y procedimiento para la aplicación de este incentivo.
Ingresos de las empresas administradoras y los usuarios de las zonas francas, para todos sus actos y contratos que se cumplan dentro de las zonas francas	Ley Zonas Francas - Capítulo XII	01/01/2008	VIGENTE	La exención del Impuesto a la Renta será por un período de 20 años contados desde la resolución que autorice la instalación de las empresas administradoras y los usuarios de una zona franca.
Rentas del exterior que han sido sometidas a imposición en otro Estado que no sea paraíso fiscal	LRTI - Artículo 49	01/01/2008	31/12/2021	-
Utilidades o beneficios de las sociedades, fondos y fideicomisos de titularización, cuya actividad exclusiva sea la inversión y administración de activos inmuebles	LRTI - Artículo 9 Numeral 1	01/01/2020	VIGENTE	Esta exención aplica siempre que cumplan las siguientes condiciones: a) Que los activos inmuebles no sean transferidos y los derechos representativos de capital de la sociedad, fondo y fideicomiso se encuentren inscritos en el catastro público de mercado de valores y en una bolsa de valores del Ecuador; b) Que la sociedad, fondo y fideicomiso, en el ejercicio impositivo que corresponda, tengan como mínimo cincuenta (50) beneficiarios de derechos representativos de capital, de los cuales ninguno sea titular de forma directa o indirecta del 49% o más del patrimonio. Para el cálculo de los beneficiarios se excluirá a las partes relacionadas. c) Que distribuyan la totalidad de dividendos generados en el ejercicio fiscal a sus

DESCRIPCIÓN DE LA RENTA EXENTA	NORMATIVA TRIBUTARIA	PERÍODO DE VIGENCIA INICIO O AÑO BASE	PERÍODO DE VIGENCIA FIN	OBSERVACIONES
				accionistas, cuota habientes, inversionistas o beneficiarios.
Ingresos derivados en la ejecución de proyectos financiados en su totalidad con créditos o fondos, con carácter no reembolsable de gobierno a gobierno, percibidos por empresas extranjeras de nacionalidad del país donante	LRTI – Artículo 9 Numeral 26	01/01/2020	VIGENTE	-
Ingreso no sujeto de Impuesto a la Renta de sociedades que hayan suscrito con el Estado contratos de prestación de servicios para la exploración y explotación de hidrocarburos	RLRTI – Artículo 240	01/01/2019	VIGENTE	-
Intereses recibidos por las entidades del sistema financiero por créditos del tipo comercial ordinario, productivo o microcrédito para la reactivación económica y protección del empleo en el sector privado.	Ley de Apoyo Humanitario – Artículo 10	01/01/2020	VIGENTE	-
Ingresos de las sociedades que tramitaron la suscripción de contratos de inversión o adendas a éstos y que cumplan las condiciones de la Disposición, podrán gozar los beneficios tributarios de la Ley de Fomento Productivo	Ley Desarrollo Económico y Sost. Fiscal – Disposición Transitoria 8	01/01/2022	VIGENTE	-
Ingresos de las sociedades que se constituyeron a partir de la Ley de Fomento Productivo, conforme la normativa tributaria vigente al momento en que se realizó la inversión nueva y productiva	Ley Desarrollo Económico y Sost. Fiscal – Disposición Transitoria 9	01/01/2022	VIGENTE	-
Ingresos de las sociedades nuevas que se constituyeron por sociedades existentes a partir de la Ley de Fomento Productivo, conforme la normativa tributaria vigente al momento en que se realizó la inversión nueva y productiva	Ley Desarrollo Económico y Sost. Fiscal – Disposición Transitoria 9	01/01/2022	VIGENTE	-
Ingresos de las sociedades que se constituyeron a partir del COPCI, para inversiones nuevas y productivas, durante cinco años contados desde el primer año en el que generaron ingresos atribuibles a la nueva inversión	Ley Desarrollo Económico y Sost. Fiscal – Disposición Transitoria 12	01/01/2022	VIGENTE	-
Ingresos de las sociedades nuevas que se constituyeron por sociedades existentes a partir del COPCI, para inversiones nuevas y productivas, durante cinco años contados desde que generaron ingresos atribuibles a la nueva inversión	Ley Desarrollo Económico y Sost. Fiscal – Disposición Transitoria 12	01/01/2022	VIGENTE	-
Ingresos por la enajenación ocasional de inmuebles, en la primera transferencia de dominio del respectivo inmueble que se realice a partir de esta Ley, hasta cinco años después de su promulgación en el Registro Oficial	Ley Desarrollo Económico y Sost. Fiscal – Disposición Transitoria 15	01/01/2022	31/12/2026	-
Ingresos de los administradores y operadores previamente calificados bajo el régimen de Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDES)	Reglamento a la Ley Desarrollo Económico y Sost. Fiscal – Disposición General 7	01/01/2022	VIGENTE	-
Rendimientos por depósitos plazo fijo en instituciones financieras, emitidos a un plazo de 180 días o más y permanezcan con el beneficiario por lo menos 180 días	LRTI - Artículo 9 Numeral 15.1	01/01/2022	VIGENTE	Esta exoneración no será aplicable en caso de que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de las instituciones en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas; así como en operaciones entre partes relacionadas por capital, administración, dirección o control.
Rendimientos por inversiones en valores en renta fija, emitidos a un plazo de 180 días o más y permanezcan con el beneficiario por lo menos 180 días	LRTI - Artículo 9 Numeral 15.1	01/01/2022	VIGENTE	Para aplicar la exoneración, los títulos de renta fija deberán ser negociados a través de las bolsas de valores del país o del Registro Especial Bursátil. Esta exoneración no será aplicable en caso de que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de las instituciones en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas; así como en operaciones entre partes relacionadas por capital, administración, dirección o control.
Rendimientos distribuidos por fideicomisos y fondos inversión, fondos complementarios, el plazo de permanencia de las inversiones deberá ser de 180 días o más y el titular deberá mantenerlas al menos por el mismo plazo	LRTI - Artículo 9 Numeral 15.1	01/01/2022	VIGENTE	-
Utilidades provenientes de la enajenación directa o indirecta de derechos representativos de capital, realizadas en el mercado de valores ecuatoriano, hasta un monto anual de 50 fracciones básicas de impuesto a la renta	LRTI - Artículo 9 Numeral 24	01/01/2022	VIGENTE	La exención aplica siempre que el monto transferido sea inferior al 25% del capital suscrito y pagado de la compañía. En caso de que la o las enajenaciones superen el 25% del capital suscrito y pagado de la compañía, la diferencia será gravada con una tarifa única para personas naturales y jurídicas, residentes o no residentes, del 5% sobre la utilidad obtenida en la venta, tomando en cuenta la exención antes mencionada de las cincuenta fracciones desgravadas.

- d) **Más Gastos no deducibles locales (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro):** referencia: artículos Ley de Régimen Tributario Interno (10, 11, 12); Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (26, 27, 28, 29). Valor de gastos efectuados en el país (con personas residentes o establecidas en Ecuador) durante el período declarado y que de conformidad con la normativa tributaria vigente no son deducibles para la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta. La sumatoria de los valores reportados como gastos no deducibles locales y del exterior debe ser igual a la sumatoria de los valores registrados en las casillas de la columna “valor no deducible” ubicada en el Estado del Resultado Integral.
- e) **Más Gastos no deducibles del exterior:** referencia: artículos Ley de Régimen Tributario Interno (10, 11, 12, 13, 32, 33); Reglamento para Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (26, 27, 28, 29, 30, 31). Valor de gastos efectuados en el exterior (con personas no residentes ni establecidas en Ecuador) durante el período declarado y que no constituyen gastos deducibles.
- f) **Gastos incurridos para generar ingresos exentos y gastos atribuidos a ingresos no objeto de Impuesto a la Renta (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro):** corresponde a los gastos correlacionados con rentas exentas y/o “no objeto de Impuesto a la Renta”, de conformidad con la normativa tributaria vigente. De conformidad con el artículo 47 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, como regla general, no serán deducibles los gastos y costos relacionados con la generación de ingresos exentos. Cuando el contribuyente no haya diferenciado en su contabilidad los costos y gastos directamente atribuibles a la generación de ingresos exentos, considerará como tales, un porcentaje del total de costos y gastos igual a la proporción correspondiente entre los ingresos exentos y el total de ingresos.
- g) **Más Participación trabajadores atribuible a ingresos exentos y no objeto de Impuesto a la Renta:** corresponde al 15% de participación de utilidades a trabajadores atribuibles a los ingresos exentos. $\{(Dividendos Exentos y efectos por método de participación (valor patrimonial proporcional) * 15\% + (Otras rentas exentas e ingresos no objeto de Impuesto a la Renta - Gastos incurridos para generar ingresos exentos y gastos atribuidos a ingresos no objeto de Impuesto a la Renta) * 15\% \}$.

- h) **Menos Deducciones adicionales (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro):** deducciones fiscales adicionales previstas en la normativa tributaria. Cabe destacar que en esta casilla se registrarán las deducciones fiscales adicionales de naturaleza “permanente”. Las deducciones fiscales adicionales “permanentes” corresponden a aquellas que afectan al ejercicio fiscal declarado, pero no existe certeza de que se vayan a cumplir nuevamente las condiciones para la deducibilidad fiscal adicional o no se puede medir fiablemente el monto de dichas deducciones adicionales futuras, cuando se recupere o liquide algún activo o pasivo⁴. Para el ingreso de información a este casillero deberá considerarse la siguiente información:

DESCRIPCIÓN DE LA DEDUCCIÓN ADICIONAL	NORMATIVA TRIBUTARIA	PERÍODO DE VIGENCIA INICIO O AÑO BASE	PERÍODO DE VIGENCIA FIN	OBSERVACIONES
Deducción del 100% por depreciación y amortización de maquinarias, equipos y tecnologías para producción limpia, energía renovable, reducción impacto ambiental y reducción gases de invernadero	LRTI - Artículo 10 Numeral 7	01/01/2011	VIGENTE	Este gasto adicional no podrá superar un valor equivalente al 5% de los ingresos totales y debe tener autorización de autoridad competente.
Deducción adicional del 100% por depreciación y amortización de maquinarias, equipos y tecnologías de construcción sustentable	LRTI - Artículo 10 Numeral 7	01/01/2022	VIGENTE	En la medida en que cumplan con los parámetros técnicos y condiciones establecidos en la normativa que para el efecto emita la autoridad ambiental competente.
Deducción adicional del 100% por gastos realizados para obtener los resultados previstos en el numeral 7 del artículo 10 de la LRTI	LRTI - Artículo 10 Numeral 7	01/01/2022	VIGENTE	-

⁴ Por el contrario, si un contribuyente, cuando en el futuro se recupere algún activo o se liquide un pasivo, conoce de antemano y con certeza que gozará de deducciones fiscales adicionales, y puede medir con fiabilidad su monto, (por ejemplo: los gastos por depreciación/amortización adicionales procedentes de activos para la implementación de mecanismos de producción más limpia que han cumplido lo establecido en la LRTI), dichas deducciones fiscales futuras no deberán ser consideradas como una diferencia permanente. De acuerdo con la técnica contable, la base fiscal del activo será mayor a su valor en libros, por lo cual se generará una diferencia temporaria deducible, debiéndose registrar el respectivo activo por impuesto diferido. Por lo anterior, el contribuyente no deberá utilizar la sección de “Diferencias Permanentes” dentro de la conciliación tributaria, sino la sección de “Generación/Reversión de Diferencias Temporarias (Impuestos Diferidos)”, en el capo “Por Otras Diferencias Temporarias”, aplicando las deducciones adicionales directamente en la columna “Reversión”.

DESCRIPCIÓN DE LA DEDUCCIÓN ADICIONAL	NORMATIVA TRIBUTARIA	PERÍODO DE VIGENCIA INICIO O AÑO BASE	PERÍODO DE VIGENCIA FIN	OBSERVACIONES
Deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos, debido a la contratación de trabajadores directos	LRTI - Artículo 10 Numeral 9	01/01/2008	31/12/2021	La deducción es por el primer ejercicio económico en que se produzcan y siempre que se hayan mantenido como tales seis meses consecutivos o más, dentro del respectivo ejercicio. La deducción no será aplicable en el caso de contratación de trabajadores que hayan sido dependientes de partes relacionadas del empleador en los tres años anteriores. A partir del año 2010 se considera además que no hayan sido dependientes del mismo empleador, de parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad en los tres años anteriores.
Deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos, cuando se trate de nuevas inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera	LRTI - Artículo 10 Numeral 9	01/01/2011	31/12/2021	La deducción es debido a la contratación de trabajadores directos. Se debe contratar a trabajadores residentes en zonas económicamente deprimidas y de frontera. La deducción será por un período de cinco años.
Deducción adicional del 150% de las remuneraciones y beneficios por pagos a discapacitados en al menos el 40% o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes suyos	LRTI - Artículo 10 Numeral 9	01/01/2008	31/12/2008	La deducción no será aplicable en el caso de contratación de trabajadores que hayan sido dependientes de partes relacionadas del empleador en los tres años anteriores.
Deducción adicional del 150% de las remuneraciones y beneficios por pagos a discapacitados en al menos el 30% o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes suyos	LRTI - Artículo 10 Numeral 9	01/01/2009	31/12/2012	La deducción no será aplicable en el caso de contratación de trabajadores que hayan sido dependientes de partes relacionadas del empleador en los tres años anteriores. A partir del año 2010 se considera además que no hayan sido dependientes del mismo empleador, de parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad en los tres años anteriores.
Deducción adicional del 150% de las remuneraciones y beneficios sociales por pagos a discapacitados o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes suyos	LRTI - Artículo 10 Numeral 9	01/01/2013	VIGENTE	La deducción adicional no será aplicable en el caso de contratación de trabajadores que hayan sido dependientes del mismo empleador, de parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad o de partes relacionadas del empleador en los tres años anteriores.
Deducción adicional del 150% de las remuneraciones y beneficios sociales por pagos a adultos mayores	LRTI - Artículo 10 Numeral 9	01/01/2015	31/12/2021	La deducción adicional es por un período de dos años contados a partir de la fecha de celebración del contrato. La deducción adicional no será aplicable en el caso de contratación de trabajadores que hayan sido dependientes del mismo empleador, de parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad o de partes relacionadas del empleador en los tres años anteriores.
Deducción adicional del 150% de las remuneraciones y beneficios sociales por pagos a migrantes retornados mayores de 40 años	LRTI - Artículo 10 Numeral 9	01/01/2015	31/12/2021	La deducción adicional es por un período de dos años contados a partir de la fecha de celebración del contrato. La deducción adicional no será aplicable en el caso de contratación de trabajadores que hayan sido dependientes del mismo empleador, de parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad o de partes relacionadas del empleador en los tres años anteriores.
Deducción adicional del 100% por los gastos de seguros médicos privados contratados a favor de la totalidad de los trabajadores, sin perjuicio de que sea o no por salario neto	LRTI - Artículo 10 Numeral 12	01/01/2017	VIGENTE	La contratación del seguro debe ser con empresas domiciliadas en el país, con las excepciones, límites y condiciones establecidos en el RALRTI.
Deducción adicional del 100% para medianas empresas, de los gastos de capacitación técnica dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica, que mejore la productividad	LRTI - Artículo 10 Numeral 17	01/01/2011	31/12/2014	El beneficio es durante el plazo de 5 años y no debe superar el 1% del valor de los gastos efectuados por conceptos de sueldos y salarios del año en que se aplique el beneficio.
Deducción del 100% para medianas empresas, de gastos asistencia técnica en desarrollo de productos, asistencia tecnológica para diseño de procesos y otros servicios de	LRTI - Artículo 10 Numeral 17	01/01/2011	31/12/2014	El beneficio es durante el plazo de 5 años y no debe superar el 1% de las ventas.

DESCRIPCIÓN DE LA DEDUCCIÓN ADICIONAL	NORMATIVA TRIBUTARIA	PERÍODO DE VIGENCIA INICIO O AÑO BASE	PERÍODO DE VIGENCIA FIN	OBSERVACIONES
desarrollo empresarial				
Deducción adicional del 100% para medianas empresas, de los gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales	LRTI - Artículo 10 Numeral 17	01/01/2011	31/12/2014	El beneficio es durante el plazo de 5 años y no debe superar el 50% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad.
Deducción adicional del 100% para micro, pequeñas y medianas empresas, de gastos capacitación técnica dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica, que mejore la productividad	LRTI - Artículo 10 Numeral 17	01/01/2015	31/12/2021	El beneficio es durante el plazo de 5 años y no debe superar el 1% del valor de los gastos efectuados por conceptos de sueldos y salarios del año en que se aplique el beneficio. A partir del 2019, el beneficio no debe superar el 5% del valor de los gastos efectuados por conceptos de sueldos y salarios del año en que se aplique.
Deducción del 100% para micro, pequeñas y medianas empresas, de gastos asistencia técnica desarrollo productos, asistencia tecnológica diseño procesos y otros servicios desarrollo empresarial	LRTI - Artículo 10 Numeral 17	01/01/2015	31/12/2021	El beneficio es durante el plazo de 5 años y no debe superar el 1% de las ventas. A partir del 2019, el beneficio no debe superar el 5% de las ventas.
Deducción adicional del 100% para micro, pequeñas y medianas empresas, de los gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales	LRTI - Artículo 10 Numeral 17	01/01/2015	31/12/2021	El beneficio es durante el plazo de 5 años y no debe superar el 50% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad. A partir del año 2019 para los exportadores habituales y el sector de turismo receptivo, este beneficio será hasta por el 100% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad.
Deducción adicional del 100% de los valores destinados para la compensación de los estudiantes en formación dual y por becas de educación	LRTI - Artículo 10 Numeral 19 (2)	01/01/2017	31/12/2021	Los sujetos pasivos que utilicen esta deducción deberán estar acreditados por las autoridades competentes registradas ante la SENESCYT
Deducción adicional del 100% de los valores de remuneraciones, beneficios sociales y la participación en las utilidades, que se efectúen a los tutores designados para la formación dual	LRTI - Artículo 10 Numeral 20 (2)	01/01/2017	31/12/2021	Los sujetos pasivos que utilicen esta deducción deberán estar acreditados por las autoridades competentes registradas ante la SENESCYT
Deducción adicional del 50% de los gastos por ICE generado en los servicios de telefonía fija y móvil avanzada	LRTI - Artículo 10 Numeral 21	01/01/2017	31/12/2021	Esta deducción es para los contribuyentes cuya actividad principal sea la operación de oficinas centralizadas de gestión de llamadas.
Deducción adicional del 10% respecto del valor de bienes o servicios que se adquirieran a organizaciones de la economía popular y solidaria (incluidos artesanos) que sean microempresas	LRTI - Artículo 10 Numeral 24	01/01/2018	VIGENTE	-
Deducción adicional para sociedades consideradas como microempresas de una fracción básica de Impuesto a la Renta	LRTI - Artículo 37	01/01/2018	31/12/2021	-
Deducción adicional del 50% por los seguros de crédito contratados para la exportación, de conformidad con lo previsto en el RALRTI	LRTI - Artículo 10 Numeral 4	01/01/2020	VIGENTE	-
Deducción adicional del 100% por gastos de publicidad y patrocinio realizados a favor de deportistas, programas y proyectos deportivos calificados por la entidad rectora, de acuerdo a los parámetros técnicos y formales del RALRTI	LRTI - Artículo 10 Numeral 19 (1)	01/01/2020	31/12/2021	-
Deducción adicional del 50% de los gastos por organización y patrocinio de eventos artísticos y culturales de conformidad con las normas establecidas en el RALRTI	LRTI - Artículo 10 Numeral 22	01/01/2020	31/12/2021	-

DESCRIPCIÓN DE LA DEDUCCIÓN ADICIONAL	NORMATIVA TRIBUTARIA	PERÍODO DE VIGENCIA INICIO O AÑO BASE	PERÍODO DE VIGENCIA FIN	OBSERVACIONES
Deducción adicional del 50% por intereses recibidos por las entidades del sistema financiero por créditos del tipo comercial ordinario, productivo o microcrédito para la reactivación económica y protección del empleo en el sector privado.	Ley de Apoyo Humanitario - Artículo 10	01/01/2020	VIGENTE	-
Deducción adicional del 100% por depreciación de activos fijos nuevos y productivos, adquiridos por sociedades constituidas antes de la vigencia del COPCI	Ley Incentivos Producción y Prevención Fraude Fiscal - Disposición Transitoria Segunda	01/01/2015	31/12/2024	-
Deducción adicional del 150% por gastos de publicidad, promoción y patrocinio realizados a favor de deportistas y programas, proyectos o eventos deportivos calificados por la entidad rectora, de acuerdo a los parámetros técnicos y formales del RALRTI	LRTI - Artículo 10 Numeral 19	01/01/2022	VIGENTE	Los sujetos pasivos que mediante la aplicación de estos beneficios pretendieren tomar el gasto indebidamente, pagarán una multa equivalente al 100% del valor del gasto del cual se hubieren beneficiado, sin perjuicio de las acciones penales a la que hubiere lugar.
Deducción adicional del 150% por valores que de manera directa o mediante instituciones educativas, se entreguen para la concesión de becas a estudiantes de bajos recursos en instituciones educativas de formación dual y de tercer o cuarto nivel	LRTI - Artículo 10 Numeral 19	01/01/2022	VIGENTE	Los sujetos pasivos que mediante la aplicación de estos beneficios pretendieren tomar el gasto indebidamente, pagarán una multa equivalente al 100% del valor del gasto del cual se hubieren beneficiado, sin perjuicio de las acciones penales a la que hubiere lugar.
Deducción adicional del 150% por auspicios y patrocinios realizados a entidades educativas de nivel básico y bachillerato destinados a becas, alimentación, infraestructura, en escuelas y colegios públicos y fismisionales	LRTI - Artículo 10 Numeral 19	01/01/2022	VIGENTE	Los sujetos pasivos que mediante la aplicación de estos beneficios pretendieren tomar el gasto indebidamente, pagarán una multa equivalente al 100% del valor del gasto del cual se hubieren beneficiado, sin perjuicio de las acciones penales a la que hubiere lugar.
Deducción adicional del 150% por patrocinios otorgados a entidades sin fines de lucro cuya actividad se centre en la erradicación de la desnutrición infantil y atención de madres gestantes, previamente calificados por la entidad rectora en la materia	LRTI - Artículo 10 Numeral 19	01/01/2022	VIGENTE	Los sujetos pasivos que mediante la aplicación de estos beneficios pretendieren tomar el gasto indebidamente, pagarán una multa equivalente al 100% del valor del gasto del cual se hubieren beneficiado, sin perjuicio de las acciones penales a la que hubiere lugar.
Deducción adicional del 150% de los gastos por organización y patrocinio de eventos artísticos, culturales y de producción y patrocinio de obras cinematográficas	LRTI - Artículo 10 Numeral 22	01/01/2022	VIGENTE	-
Deducción adicional del 150% de los gastos por aportes privados para el fomento a las artes, el cine y la innovación en cultura	LRTI - Artículo 10 Numeral 23	01/01/2022	VIGENTE	-
Deducción adicional del 100% por donaciones, inversiones y/o patrocinios que se destinen a favor de programas, fondos y proyectos de prevención, protección, conservación, bioemprendimientos, restauración y reparación ambiental	LRTI - Artículo 10 Numeral 26	01/01/2022	VIGENTE	Esta deducción no puede superar el diez por ciento (10%) de los ingresos brutos anuales percibidos en el ejercicio impositivo anterior por el sujeto pasivo inversionista, patrocinador y/o donante.

i) **Más Ajuste por precios de transferencia:** ajustes, para fines fiscales, aplicados a la información financiera, de conformidad con las técnicas previstas en los análisis de precios de transferencia.

- j) **Menos ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único:** en los campos 1100 y 1101 deberá registrar el valor de los ingresos provenientes de la producción y venta local de banano; así como los provenientes de la exportación de banano que se produzcan en el Ecuador, incluyendo otras musáceas, conforme el artículo 27 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Si el exportador exporta su propia fruta no debe llenar el casillero 1100, solo llenaría el campo 1101.

En los campos 1104 y 1105 se registrarán los valores de los ingresos provenientes de actividades agropecuarias en la etapa de producción y/o comercialización local y los que se exporten, conforme al artículo 27.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Para los ejercicios fiscales 2018 y 2019, se registrarán en el campo 1108 los ingresos provenientes de la producción y cultivo de palma aceitera, conforme el Decreto Ejecutivo No. 273, publicado en el Tercer Suplemento del Registro oficial No. 150 de 29 de diciembre de 2017.

En el campo 1110 se registrarán los valores de los ingresos provenientes de la utilidad por enajenación de derechos representativos de capital, conforme el primer artículo innumerado a continuación del artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

La suma de los valores registrados en los campos 1100, 1101, 1104, 1105, 1108 y 1110 se envía de forma automática al campo 812.

- k) **Más Costos y gastos deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único:** en los campos 1102 y 1103 se deberá registrar el valor de los costos y gastos provenientes de la producción y venta local de banano; así como los provenientes de la exportación de banano que se produzcan en el Ecuador, incluyendo otras musáceas, conforme el artículo 27 de la Ley de Régimen Tributario Interno. En los casos en que el exportador, exporte su propia fruta, no debe registrar un valor de costo o gasto por la parte correspondiente a su propia fruta en el campo 1101, sino el costo real relacionado con la exportación en el campo 1103.

En los campos 1106 y 1107 se registrarán los valores de los costos y gastos provenientes de actividades agropecuarias en la etapa de producción y/o comercialización local y los que se exporten, conforme al artículo 27.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Para los ejercicios fiscales 2018 y 2019, se registrarán en el campo 1109 los costos y gastos provenientes de la producción y cultivo de palma aceitera, conforme el Decreto Ejecutivo No. 273, publicado en el Tercer Suplemento del Registro oficial No. 150 de 29 de diciembre de 2017.

En el campo 1111 se registrarán los valores de los costos y gastos incurridos para generar la utilidad por enajenación de derechos representativos de capital, conforme el primer artículo innumerado a continuación del artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

La suma de los valores registrados en los campos 1102, 1103, 1106, 1107, 1109 y 1111 se envía de forma automática al campo 813.

- l) 1150 Ajuste por precios de transferencia para los ingresos sujetos al Impuesto a la Renta Único para las actividades del Sector Bananero (informativo):** Se debe registrar el valor del ajuste por precios de transferencia para el pago del Impuesto a la Renta Único de las actividades del Sector Bananero de acuerdo al artículo 27 de la LRTI.

- m) Menos ingresos sujetos al Impuesto a la Renta del Régimen Impositivo de Microempresas o del Régimen Simplificado para Emprendedores (RIMPE):** Para los ejercicios fiscales 2020 y 2021, en el campo 1112 se deberán registrar los ingresos de la actividad empresarial que están sujetos al Régimen Impositivo para Microempresas, conforme al Título Cuarto-A de la Ley de Régimen Tributario Interno. Desde el ejercicio fiscal 2022, en el campo 1112 se deberán registrar los ingresos sujetos al Régimen para Emprendedores, conforme al Capítulo V de la Ley de Régimen Tributario Interno.

- n) Más costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos al Impuesto a la Renta del Régimen Impositivo de Microempresas o del Régimen Simplificado para Emprendedores (RIMPE):** Para los ejercicios fiscales 2020 y 2021, en el campo 1113 se deberán registrar los costos y gastos realizados por el contribuyente, que están relacionados a los ingresos de la actividad empresarial y sujetos al Régimen Impositivo para Microempresas. Desde el ejercicio fiscal 2022, en el campo 1113 se deberán registrar los costos y gastos que se efectuaron para obtener ingresos sujetos al Régimen para Emprendedores - RIMPE.

814 al 835 Generación / reversión de diferencias temporarias (impuestos diferidos): comprende a todos los ingresos (gastos) que son exentos (no deducibles) de Impuesto a la Renta en el ejercicio fiscal declarado, y sí serán gravados (deducibles) en ejercicios fiscales futuros, cuando se cumplan las condiciones establecidas en la normativa tributaria vigente.

Con la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal (publicada en el Registro Oficial 405, del 29 de diciembre de 2014), se incorpora ahora en la Ley y el Reglamento, el concepto de “impuestos diferidos”. Los impuestos diferidos entran en vigencia para la declaración del Impuesto a la Renta 2015.

Con la propuesta de formulario, se obtendrá un adecuado llenado y control de los impuestos diferidos (a través una nueva sección dentro del Formulario que contiene las “generaciones y/o reversiones de diferencias temporarias”), tema nuevo en la declaración de impuestos para la Administración Tributaria.

Asimismo, la sección de “generaciones y/o reversiones de diferencias temporarias” dentro del formulario 101 está presentada dentro de la conciliación tributaria (luego de las diferencias permanentes) en una forma clara y sencilla, para un fácil entendimiento y llenado por parte de los contribuyentes, quienes declararán impuestos diferidos permitidos por la normativa tributaria.

La sección de la Conciliación Tributaria contiene los siguientes conceptos:

- a) Por valor neto realizable de inventarios.
- b) Por provisiones para desahucio y pensiones jubilares patronales.
- c) Por costos estimados de desmantelamiento.
- d) Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo.
- e) Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal).
- f) Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un activo por derecho de uso.
- g) Por contratos de construcción.
 - 1. Ingresos.
 - 2. Pérdidas, costos y gastos.
- h) Por mediciones de activos no corrientes mantenidos para la venta.
 - 1. Ganancias.

2. Pérdidas.
 - i) Por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta
1. Ingresos.
2. Pérdidas, costos y gastos.
 - j) Amortización pérdidas tributarias de años anteriores. **(aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro)**
 - k) Por otras diferencias temporarias permitidas por la normativa tributaria.

Esta sección servirá para ajustar la base imponible (utilidad gravable o pérdida fiscal), en función de los conceptos aceptados como impuestos diferidos en Ecuador.

Cabe destacar que en esta sección los contribuyentes deberán ingresar el valor bruto del gasto o ingreso -sin afectarlo con la tasa fiscal o tarifa de Impuesto a la Renta. Es decir, se deberá registrar la diferencia temporaria como tal. En la columna “generación” deberá registrarse el valor que origina la diferencia temporaria deducible o imponible. En la columna “reversión”, deberá registrarse el valor que efectivamente se recupera o liquida (reversión de la diferencia temporaria deducible o imponible) cuando se cumplen los casos y condiciones previstos en la Ley.

Ejemplo 1: Valor Neto Realizable de Inventarios

Antecedentes:

Un contribuyente posee un inventario por un valor en libros de USD 100. Originalmente, el precio de venta al público del mismo era por un valor de USD 120. Al 31 de diciembre de 2016, el inventario presenta indicadores de deterioro en su valor. Después de un exhaustivo análisis, la entidad estima que, para el 31 de diciembre de 2016, el “precio de venta menos los costos de terminación y venta” del inventario es de USD 80 (valor neto realizable). Por tanto, el valor en libros del inventario se ha deteriorado, desde USD 100 a USD 80, generándose una pérdida por deterioro del valor de USD 20. El contribuyente vende el inventario en 2017 por un valor de USD 80.

Solución:

Al 31 de diciembre del 2016, el contribuyente deberá realizar el siguiente registro contable:

Cuentas	Debe	Haber
Pérdida por deterioro del valor de inventarios	20	
Deterioro acumulado del valor de inventarios		20

En donde la cuenta “Pérdida por deterioro del valor de inventarios” es una cuenta de gastos en el Estado de Resultados, y la cuenta “Deterioro acumulado del valor de inventarios” es una cuenta correctora de activo (cuenta de valuación).

Para el ejercicio fiscal 2016, de acuerdo a lo establecido en la normativa tributaria, esta pérdida no ha cumplido aún con las condiciones para considerarse gasto deducible de Impuesto a la Renta. En particular, el numeral 1 del artículo innumerado sobre impuestos diferidos del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece lo siguiente:

“Las pérdidas por deterioro parcial producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario, serán consideradas como no deducibles en el período en el que se registren contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que se produzca la venta o autoconsumo del inventario.”

Para el ejercicio fiscal 2016, la empresa, si bien es cierto ha deteriorado contablemente el valor del inventario, aún no ha vendido ni autoconsumido el mismo. Por tal motivo, el contribuyente deberá considerar dicha pérdida, por el momento, como gasto no deducible en la conciliación tributaria con la expectativa de que pueda ser deducible más adelante cuando se cumplan las condiciones requeridas en la norma tributaria.

En consecuencia, dentro de la conciliación tributaria, la pérdida por deterioro del valor de USD 20 deberá ser considerada como un aumento de la base imponible (como un gasto no deducible), de Impuesto a la Renta en el ejercicio fiscal 2016, utilizando el casillero correspondiente (generándose una diferencia temporaria):

	Generación		Reversión	
Por valor neto realizable de inventarios	814	20	815	
Por pérdidas esperadas en contratos de construcción	816		817	

En paralelo, se procede a calcular el respectivo impuesto diferido aplicando el “método del pasivo basado en el balance”:

Valor en Libros	Base Fiscal ⁵	Diferencia Temporal	Impuesto Diferido
80	100	(20)	(4,4)

Como se genera una diferencia temporal deducible (puesto que, para fines tributarios, se esperan deducir los USD 20 más adelante), el contribuyente deberá contabilizar el respectivo activo por impuesto diferido (la tasa fiscal que se considera vigente para el ejercicio fiscal en el que se reversa la diferencia temporal es del 22%). El activo por impuesto diferido es de USD 4,4 (es decir USD 20 * 22%).

Cuentas	Debe	Haber
Activo por impuestos diferidos	4,4	
Gasto por Impuesto a la Renta diferido ⁶		4,4

En el ejercicio fiscal siguiente, en el 2017, cuando el contribuyente vende su inventario deteriorado, deberá realizar los siguientes registros contables (de acuerdo a los antecedentes, el inventario fue vendido efectivamente en USD 80):

Cuentas	Debe	Haber
Efectivo	80	

⁵ De acuerdo con el párrafo 7 de la NIC 12 – *Impuesto a las Ganancias*, la base fiscal de un activo es el importe que será deducible a efectos fiscales de los beneficios económicos imponibles que, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no fueran imponibles, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros. En nuestro ejemplo, para fines fiscales, todo el costo de USD 100 (es decir, la parte deteriorada de USD 20, más el costo remanente de USD 80) podrá ser deducible más adelante, en el momento que se produzca la venta o autoconsumo.

⁶ La cuenta 'Gasto por impuesto a la renta diferido' más la cuenta 'Gasto por impuesto a la renta corriente', ambas, conforman el 'Gasto por impuesto a la renta' que se presenta en el Estado del Resultado Integral.

Ingresos por ventas de bienes		80
-------------------------------	--	----

Cuentas	Debe	Haber
Costo de Ventas	80	
Deterioro acumulado del valor de inventarios	20	
Inventarios		100

De tal manera que el inventario deteriorado ha sido dado completamente de baja (incluyendo la cuenta correctora de activo), y se reconoce el respectivo ingreso y costo de ventas⁷.

⁷ La sección 13 *Inventarios* y la NIC 2 *Inventarios* no incluyen especificaciones sobre el registro contable de las ventas de los inventarios deteriorados. En la práctica, el uso de una cuenta correctora (para la acumulación del deterioro del inventario en el estado de situación financiera) es opcional. No obstante, se recomienda su uso. Otra alternativa podría ser disminuir directamente la cuenta de costo histórico del inventario hasta su valor neto realizable. En cualquiera de los casos, cuando el inventario deteriorado sea vendido, su saldo deberá darse de baja teniendo en cuenta su deterioro del valor (al igual que la baja de una cuenta por cobrar deteriorada). En consecuencia, en el costo de ventas (estado de resultados) se reconocerá el efecto neto (costo menos deterioro acumulado) por la venta del inventario que fue previamente deteriorado. Si, al momento de la venta del inventario deteriorado, la entidad reversa el deterioro del valor acumulado contra 'otros ingresos', esto puede interpretarse como una recuperación del valor económico del inventario. Aquello podría generar una contradicción con la esencia económica de la transacción. En nuestro ejemplo, se puede apreciar que el inventario, en realidad, no obtuvo una recuperación de su valor económico (reversión del deterioro del valor), ya que se vendió por el mismo valor neto realizable de USD 80 (incluso pudo ser un valor menor). Adicionalmente, si, en la venta del inventario deteriorado, se reversa el deterioro acumulado del valor contra 'otros ingresos', en el costo de ventas (estado de resultados) ya no se registraría el efecto neto (costo menos deterioro acumulado), lo cual puede interpretarse como si el inventario se hubiese vendido en condiciones normales o esperadas (es decir, como si nunca hubiese existido un deterioro del valor previamente). Los registros contables de las pérdidas por deterioro del valor de inventarios y sus respectivas reversiones, en caso de existir, se encuentran ejemplificados en el *Material de Formación sobre la NIIF para las PYMES – Módulo 27 Deterioro del Valor de los activos* elaborado por el personal de educación de la Fundación IFRS (http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/Spanish%2027_Impairment%20of%20Assets_ES.pdf)

Nótese que, en el 2017, no ha existido una afectación neta por esta transacción en el Estado de Resultados, ya que los USD 80 contabilizados como “ingresos” por la venta se compensan automáticamente con los USD 80 reconocidos como “costo de ventas”. No obstante, el contribuyente ha cumplido ahora con las condiciones para deducirse los USD 20 que registró contablemente el ejercicio fiscal anterior y que reconoció como no deducible de Impuesto a la Renta en dicho ejercicio anterior, ¿cómo puede hacer deducible entonces este concepto?

Recordemos que en el ejercicio fiscal 2016, el contribuyente dejó registrado un activo por impuesto diferido, que representa la posible deducibilidad en el futuro de un gasto contable que anteriormente se reconoció para fines fiscales como no deducible de Impuesto a la Renta. Entonces, para poder recuperar dicha deducción fiscal, el contribuyente deberá reversar (recuperar) el activo por impuesto diferido en el ejercicio fiscal 2017, de la siguiente manera:

Cuentas	Debe	Haber
Gasto por Impuesto a la Renta diferido ⁸	4,4	
Activo por impuestos diferidos		4,4

En paralelo, deberá reconocer el efecto del registro contable anterior en la sección “Generación/reversión de diferencias temporarias dentro de la conciliación tributaria”, así:

Cuentas	Generación	Reversión
	n	n
Por valor neto realizable de inventarios	814	815 200
Por pérdidas esperadas en contratos de construcción	816	817

⁸ La cuenta ‘Gasto por impuesto a la renta diferido’ más la cuenta ‘Gasto por impuesto a la renta corriente’, ambas, conforman el ‘Gasto por impuesto a la renta’ que se presenta en el Estado del Resultado Integral.

Nótese que, en la casilla de reversión, el efecto es negativo (deducción), y, por tanto, disminuirá la base imponible (utilidad gravable) en una cuantía de USD 20 en el ejercicio fiscal 2017, generando un ahorro efectivo de impuestos de USD 4,4 (una vez aplicada la tarifa de impuesto del 22%), que se relaciona con el gasto no deducible del ejercicio fiscal anterior (en el ejercicio fiscal 2016, por el contrario, se aumentó la base imponible por un valor de USD 20).

De esta manera, la diferencia temporaria quedaría reversada y el activo por impuesto diferido quedaría recuperado.

Ejemplo 2: Medición de los activos biológicos

Antecedentes:

Durante el ejercicio fiscal 2016, un contribuyente registra inicialmente un activo biológico por un valor de USD 100. Al 31 de diciembre de 2016, el contribuyente ha incurrido en costos de producción directamente relacionados con la transformación biológica del activo, por un valor total de USD 500. A la misma fecha, el valor razonable menos los costos de venta del activo biológico es de USD 1,000. El contribuyente vende el activo biológico en el año 2017 por un valor de USD 1,000. Durante 2017, el contribuyente no incurrió en costo de producción alguno para la transformación biológica del activo.

Solución:

En la adquisición del activo biológico, el contribuyente del ejemplo deberá realizar el siguiente asiento contable:

Cuentas	Debe	Haber
Activos biológicos	100	
Efectivo		100

Para la contabilización de los costos de producción incurridos en el ejercicio fiscal 2016, el contribuyente podría reconocerlos como gastos en el Estado de

Resultados en el ejercicio que se incurren (en el ejemplo, un total de USD 500), de la siguiente manera⁹:

Cuentas	Debe	Haber
Costos de Producción	500	
Efectivo / Cuentas por Pagar / Otras cuentas		500

Por la actualización del valor del activo biológico desde USD 100 hasta USD 1,000 al 31 de diciembre de 2016, el contribuyente puede contabilizar una ganancia en el estado de resultados por medición al valor razonable menos los costos de venta, por un valor de USD 900, como se muestra a continuación:

Cuentas	Debe	Haber
Activos biológicos	900	
Ganancias por medición a valor razonable menos costos de venta		900

En consecuencia, se generará una utilidad de operación de USD 400 (USD 900 – USD 500) en el Estado de Resultados. ¿Qué tratamiento tributario debe darse a la ganancia contable registrada y sus costos de producción asociados?

Desde el ejercicio fiscal 2015, el numeral 7 del artículo innumerado sobre impuestos diferidos del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece lo siguiente:

⁹ La *Sección 34 Actividades Especiales* y la *NIC 41 Agricultura* no incluyen especificaciones sobre el tratamiento de gastos posteriores en la actividad agrícola (por ejemplo, costos de alimentación, servicios de veterinaria, sembrado, desmalezado, riego, fertilización, cosecha y faena). Por consiguiente, las entidades pueden optar por capitalizar dichos costos. En la práctica, muchas entidades reconocen estos costos como gasto en el período en que se incurre en ellos (es decir, registran los costos como "costos de producción") (Pricewaterhouse Coopers, 2009, *A Practical Guide to Accounting for Agricultural Assets*, <http://www.pwc.com/ifrs>).

“Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios en resultados, durante su período de transformación biológica, deberán ser considerados en conciliación tributaria, como ingresos no sujetos de renta y costos atribuibles a ingresos no sujetos de renta; adicionalmente éstos conceptos no deberán ser incluidos en el cálculo de la participación a trabajadores, gastos atribuibles para generar ingresos exentos y cualquier otro límite establecido en la norma tributaria que incluya a estos elementos.

En el período fiscal en el que se produzca la venta o disposición del activo biológico, se efectuará la liquidación del Impuesto a la Renta, para lo cual se deberán considerar los ingresos de dicha operación y los costos reales acumulados imputables a dicha operación, para efectos de la determinación de la base imponible.

En el caso de activos biológicos, que se midan bajo el modelo de costo conforme la técnica contable, será deducible la correspondiente depreciación más los costos y gastos directamente atribuibles a la transformación biológica del activo, cuando éstos sean aptos para su cosecha o recolección, durante su vida útil.”

Para el ejercicio fiscal 2016, la empresa, si bien es cierto ha contabilizado ganancias y costos asociados por la medición del activo biológico de conformidad con la técnica contable, no ha vendido el mismo (o dispuesto de éste). Por tal motivo, el contribuyente deberá considerar estas ganancias contables como ingresos no sujetos de renta por el momento, y sus costos de producción asociados como costos atribuibles a ingresos no sujetos de renta, ambos en la conciliación tributaria, con la expectativa de que puedan gravados y deducibles más adelante cuando se cumplan las condiciones requeridas en la norma tributaria.

En consecuencia, dentro de la conciliación tributaria del ejercicio fiscal 2016, la ganancia por medición del activo biológico al valor razonable menos costos de venta de USD 900 deberá ser considerada como una disminución de la base imponible (como ingreso no sujeto de renta), y a su vez, los costos de producción asociados por un total de USD 500 representarán un aumento de la base imponible (como gastos no deducibles), utilizando las casillas pertinentes en la sección de “Generación/reversión de diferencias temporarias (impuestos diferidos)”:

POR MEDICIONES DE ACTIVOS BIOLÓGICOS AL VALOR RAZONABLE MENOS COSTO DE VENTA		Generación		Reversión	
Ingresos		828	900	829	
Pérdidas, costos y gastos		830	500	831	

Nótese que el efecto neto en las partidas conciliatorias por la medición del activo biológico, es un ingreso no sujeto de Impuesto a la Renta por USD 400 (que representa, en esencia, la ganancia en operación que el contribuyente no tributa ahora, pero tendrá que tributar en el futuro cuando se cumplan las condiciones establecidas en la norma tributaria).

En paralelo, procedemos a calcular el respectivo impuesto diferido aplicando el “método del pasivo basado en el balance”:

Valor en Libros	Base Fiscal ¹⁰	Diferencia Temporal	Impuesto Diferido
1,000	600	400	88

Como se genera una diferencia temporal imponible (puesto que, para fines fiscales, se espera tributar neto sobre la ganancia en operación de USD 400), el contribuyente deberá contabilizar el respectivo pasivo por impuesto diferido (la tasa fiscal que se considera vigente para el ejercicio fiscal en el que se reversa la diferencia temporal es del 22%). El pasivo por impuesto diferido es de USD 88 (es decir USD 400 * 22%).

El asiento para registrar contablemente dicho impuesto diferido sería:

Cuentas	Debe	Haber
Gasto por Impuesto a la Renta diferido	88	
Pasivo por impuestos diferidos		88

En el ejercicio fiscal siguiente, en el 2017, cuando el contribuyente vende su activo biológico, deberá realizar los siguientes registros contables (de acuerdo a los antecedentes, el activo biológico fue vendido efectivamente en USD 1,000):

Cuentas	Debe	Haber
Efectivo	1,000	
Activos biológicos		1,000

De tal manera que el activo biológico ha sido dado completamente de baja (coincidentalmente, se vendió a un monto igual a su última valoración), y se reconoce la respectiva percepción del efectivo¹⁰.

De acuerdo a los antecedentes, el contribuyente no incurrió en costos de producción asociados con este activo biológico en 2017, por lo que no procede ningún registro contable.

¹⁰ De acuerdo con el párrafo 7 de la *NIC 12 – Impuesto a las Ganancias*, la base fiscal de un activo es el importe que será deducible a efectos fiscales de los beneficios económicos imponderables que, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no fueran imponderables, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros. En nuestro ejemplo, para fines fiscales, el valor que será deducible de Impuesto a la Renta en relación al activo biológico, serán los costos incurridos en el mismo (en este caso: el valor pagado para adquirir el activo biológico de USD 100 más los costos de producción incurridos durante el ejercicio fiscal 2015, de USD 500).

La *Sección 34 Actividades Especiales* y la *NIC 41 Agricultura* no incluyen especificaciones sobre el registro contable de las ventas de los activos biológicos. En el *Material de Formación sobre la NIIF para las PYMES – Módulo 34 Actividades Especiales* elaborado por el personal de educación de la Fundación IFRS, se puede apreciar que en las ventas de los activos biológicos se acredita la cuenta de activo y se registra directamente la contraprestación recibida (en nuestro ejemplo: efectivo). Si existe alguna diferencia entre el monto de la contraprestación recibida y el saldo del activo biológico que acredita, dicha diferencia deberá reconocerse directamente en resultados. Para acceder al material de formación mencionado, puede visitar la siguiente dirección web:

http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/Spanish%20IFRS%20for%20SMEs%20Modules/Updated%20Spanish%20IFRS%20for%20SMEs%202014/34_Specialised_Activities_2013.pdf

Nótese que, en el 2017, no ha existido una afectación neta por esta transacción en el Estado de Resultados, ya que los USD 400 que se generan como utilidad de operación (USD 1,000 menos los costos incurridos por el activo biológico de USD 600 – incluido el precio de adquisición), fueron reconocidos contablemente (pero no tributados) en el ejercicio fiscal 2016. Entonces, ¿cómo puede hacer el contribuyente imponible (tributable) ahora este concepto?

Recordemos que en el ejercicio fiscal 2016, el contribuyente dejó registrado un pasivo por impuesto diferido, que representa la posible imposición en el futuro de una utilidad de operación (ingresos brutos menos costos de producción) que anteriormente se reconoció para fines fiscales como no sujeto de Impuesto a la Renta.

Entonces, para poder liquidar dicha obligación fiscal, el contribuyente deberá reversar el pasivo por impuesto diferido en el ejercicio fiscal 2017, de la siguiente manera:

Cuentas	Debe	Haber
Pasivo por impuestos diferidos	88	
Gasto por impuesto a la renta diferido		88

En paralelo, deberá reconocer el efecto del registro contable anterior en la sección “Generación/reversión de diferencias temporarias dentro de la conciliación tributaria”, así:

POR MEDICIONES DE ACTIVOS BIOLÓGICOS AL VALOR RAZONABLE MENOS COSTO DE VENTA	Generación	Reversión
Ingresos	828	829 900
Pérdidas, costos y gastos	830	831 500

Nótese que en la columna de reversión, el efecto del ingreso bruto por la medición del activo biológico ahora positivo (imposición), y el costo asociado es negativo (deducción), y por tanto, en términos netos, aumentará la base imponible (utilidad gravable) en una cuantía de USD 400 en el ejercicio fiscal 2017, generando un

pago efectivo de impuestos (aplicando la tarifa del 22%) de USD 88, que se relaciona con la ganancia de operación (ingresos menos costos) que no fue imponible en el ejercicio fiscal anterior (recordemos que en el ejercicio fiscal 2016, por el contrario, se disminuyó –en términos netos– la base imponible por un valor de USD 400).

De esta manera, la diferencia temporaria quedaría reversada y el pasivo por impuesto diferido quedaría liquidado.

833 Amortización Pérdidas Tributarias Años Anteriores: referencia artículo 11 Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Se refiere a la amortización de las pérdidas ocurridas en los cinco ejercicios impositivos (años) anteriores pendientes de ser compensadas, hasta un máximo del 25% de la utilidad gravada obtenida en el ejercicio que se declara, y calculada hasta antes de realizada esta deducción.

Es importante señalar que el campo en la columna de “Generación” (en la sección de “Generación/reversión de diferencias temporarias” dentro de la conciliación tributaria) se encuentra bloqueado para el concepto “Amortización de pérdidas tributarias de años anteriores”, debido a que una pérdida tributaria se genera al final del proceso de conciliación tributaria.

Por tanto, la pérdida tributaria (o pérdida fiscal) no es un concepto que corresponda a un gasto que se haya registrado en el estado de resultados y que luego deba ser sumado (a manera de gasto no deducible) dentro de la conciliación tributaria, por lo cual, no existe para este concepto una columna de “Generación”. En otros campos, como “Por valor neto realizable de inventarios” si se encuentra habilitado el concepto de generación, porque dicho deterioro de inventarios sí se registró en el estado de resultados como un gasto, y, por ende, en el proceso de conciliación tributaria se suma (a manera de gasto no deducible).

Una vez que se ha dado la pérdida fiscal, de acuerdo con la técnica contable, debe registrarse un activo por impuesto diferido en la medida que se espere amortizar con ganancias fiscales futuras. Cada vez que la pérdida fiscal se vaya a deducir (amortizar), el contribuyente deberá utilizar la columna de —Reversión para este concepto, y así poder restar la amortización dentro del proceso de conciliación tributaria.

834 y 835 Por Otras Diferencias Temporarias: corresponden a otras diferencias temporarias, que pueden ser deducibles o imponibles. Una entidad puede registrar “otros” efectos fiscales de diferencias temporarias generalmente por los siguientes casos:

- (a) Por activos que hayan sido revaluados o reexpresados de acuerdo a la técnica contable, que, de acuerdo con la normativa tributaria vigente, dicha revaluación o reexpresión no se considera deducible para fines fiscales. En estos casos, el valor en libros será superior a la base fiscal del activo¹¹, de conformidad con la técnica contable, generándose una diferencia temporaria imponible, que se relaciona con los gastos no deducibles en períodos futuros para fines fiscales.
- (b) Deducciones adicionales para micro, pequeñas y medianas empresas por concepto de gastos en la mejora de la productividad (por ejemplo asistencia tecnológica a través de desarrollo de software especializado). Cuando estos conceptos sean susceptibles de ser capitalizados en una cuenta de activo, según la técnica contable, para luego ser depreciados o amortizados en diferentes períodos, generará una diferencia temporaria deducible, ya que la base fiscal del activo será mayor a su valor en libros.
- (c) Gastos incurridos en la emisión de deuda por empresas del sector no financiero que actúen como originadores en procesos de titularización de activos, colocados a través de las Bolsas de Valores del país y del Registro Especial Bursátil. De acuerdo con la técnica contable, estos costos de transacción relacionados con la emisión de la deuda (pasivo financiero) deben ser amortizados (devengados como gasto) durante la vida del instrumento (el plazo de la deuda), utilizando una tasa de interés efectiva (una tasa interna de retorno). La deducción adicional deberá ser aplicada a medida que los costos de transacción son devengados como gasto período a período. Por tanto, según la técnica contable, la base fiscal

¹¹ De acuerdo con la *NIC 12 – Impuesto a las Ganancias*, la base fiscal de un activo es el importe que será deducible a efectos fiscales de los beneficios económicos imponibles que, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no fueran imponibles, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros.

del pasivo¹² será inferior a su valor en libros, generándose una diferencia temporaria deducible.

- (d) Gastos por depreciación y amortización de maquinarias destinadas para implementación de mecanismos de producción más limpia, a mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica o similares) o a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero. En estos casos, de conformidad con la técnica contable, la base fiscal del activo será superior a su valor en libros, generándose una diferencia temporaria deducible.
- (e) Gastos de depreciación que generen activos fijos nuevos y productivos directamente relacionados con la actividad económica de un sector económico considerado prioritario para el Estado según el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, adquiridos por sociedades constituidas antes de la vigencia de dicho Código y por sociedades constituidas a partir del 30 de diciembre de 2010 dentro de las jurisdicciones urbanas de Quito y Guayaquil. En estos casos, de conformidad con la técnica contable, la base fiscal del activo será superior a su valor en libros, generándose una diferencia temporaria deducible.

Importante: en la aplicación práctica, cuando se utilice el campo “Por otras diferencias temporarias”, ciertas aplicaciones temporarias utilizarán la columna de “Generación” en período fiscal y la de “Reversión” en otro período fiscal. No obstante, es necesario advertir que no todas las aplicaciones de diferencias temporarias en el campo “Por otras diferencias temporarias” tendrán que, necesariamente, utilizar la columna de “Generación” en un período fiscal, y luego la columna de “Reversión” en otro período fiscal.

En algunos de los casos citados, para su aplicación práctica, sólo utilizarán directamente la columna de “Reversión”. Por ejemplo, cuando un activo es revaluado o reexpresado, el efecto de un incremento en su saldo no se registra

¹² De acuerdo con la *NIC 12 – Impuesto a las Ganancias*, la base fiscal de un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier importe que, eventualmente, sea deducible fiscalmente respecto de tal pasivo en períodos futuros. En el caso de ingresos de actividades ordinarias que se reciben de forma anticipada (es decir, ‘pasivos por ingresos diferidos’), la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos cualquier eventual importe de ingresos de actividades ordinarias que no resulte imponible en períodos futuros.

como un ingreso en el estado de resultados¹³, y por tanto no debe ser conciliado en la columna de “Generación” debido a la inexistencia de un ingreso no objeto de Impuesto a la Renta en la utilidad contable sujeta al proceso de conciliación tributaria. En su lugar, la entidad deberá ir reconociendo período a período el gasto por depreciación no deducible de impuestos atribuible al ajuste por la revaluación o reexpresión, sumando dicho efecto en la columna de “Reversión” en el campo “Por otras diferencias”.

En el caso de las deducciones fiscales adicionales, en su aplicación práctica, también utilizarán (restando) directamente la columna de “Reversión” en el campo “Por otras diferencias temporarias”, a medida que se devenga el gasto para fines financieros. No se utiliza la columna de “Generación” debido a que estas deducciones fiscales adicionales no corresponden a un gasto que se registró previamente a nivel contable y que se espera que sea deducible para fines fiscales en períodos futuros¹⁴.

836 Utilidad gravable (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado- EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): corresponde a la utilidad para fines fiscales, luego de ajustar la utilidad (pérdida) contable a través de partidas conciliatorias de naturaleza permanente y temporaria.

837 Pérdida sujeta a amortización en períodos siguientes (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado- EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): corresponde a la pérdida para fines fiscales, luego de ajustar la utilidad (pérdida) contable a través de partidas conciliatorias de naturaleza permanente y temporaria.

¹³ El efecto de ese incremento se registra en ‘otro resultado integral’ cuando se aplica el modelo de revaluación; o directamente contra patrimonio, cuando se corrige un error contable de períodos anteriores.

¹⁴ Por ejemplo, las pérdidas por deterioro del valor de inventarios, primero se reconocen como gasto contable y no son deducibles para fines fiscales hasta que el inventario deteriorado sea vendido o autoconsumido, lo cual puede suceder en un ejercicio fiscal posterior. En estos casos, sí se debe utilizar primero la columna de “Generación” (para hacer no deducible el gasto para fines fiscales), y en otro ejercicio fiscal posterior, utilizar la columna de “Reversión” cuando se cumplan las condiciones establecidas en la normativa tributaria vigente (para hacer deducible el gasto para fines fiscales a través de la conciliación tributaria).

Para el efecto, se deberá considerar que, para obtener el monto máximo de las pérdidas ocurridas en el ejercicio impositivo que pueden ser compensadas con la utilidad gravable de los cinco períodos impositivos siguientes, deben aplicarse los parámetros establecidos en el artículo 11 de la Ley de Régimen Tributario Interno, por lo que tal amortización no podrá exceder del 25% del resultado de restar del ingreso gravado (inclusive aquel proveniente de la generación y reversión de diferencias temporarias) los costos y gastos deducibles (aun cuando éstos provengan de las referidas diferencias temporarias), sin consideración de deducciones adicionales que no constituyan costo o gasto; a pesar de ser entendidos, por la normativa vigente, como rubros que pueden descontarse en la conciliación tributaria (como es el caso de las deducciones fiscales adicionales); y, en idéntico sentido, estas son las únicas pérdidas tributarias que tienen derecho a ser amortizadas, es decir, aquellas que resultan de la aplicación de la mencionada fórmula.

Al efecto, y con el afán de puntualizar sobre los posibles resultados generados de la aplicación de ajustes por precios de transferencia, cabe indicar que, si como producto de éstos se originan ingresos, éstos serán considerados gravados; y, si resultan costos o gastos, serán no deducibles de la base imponible del Impuesto a la Renta.

838 al 840 Información relacionada con el deber de informar la composición societaria a la administración tributaria (Anexo de Accionistas - APS): en estas casillas, la entidad deberá informar respecto al cumplimiento en la presentación de la información y detalle de su composición societaria a través del Anexo de Partícipes, Socios, Accionistas, Miembros de Directorio - APS.

838 ¿Cumple el deber de informar sobre la composición societaria dentro de los plazos establecidos?: en esta casilla se registrará “Si”, “No” cumple el deber de informar sobre la composición societaria a través del Anexo de Partícipes, Socios, Accionistas, Miembros de Directorio – APS, según lo siguiente:

De conformidad con lo señalado en la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 919 de 10 de enero de 2017, vigente a partir del 01 de febrero de 2017, se registrará “Si” en caso de cumplir con el deber de informar sobre la composición societaria dentro de los plazos establecidos para el efecto, es decir, en forma previa a la presentación y

pago de su declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal correspondiente y hasta la fecha de vencimiento de dicha declaración (mes de abril considerando el noveno dígito del RUC).

Caso contrario, se registrará “No”, al incumplir con el deber de informar sobre la composición societaria dentro de los plazos establecidos, para el efecto, se considerará incumplimiento a la falta de presentación o a su presentación tardía, esta última, corresponde a aquella informada de manera posterior a la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal correspondiente o posterior a la fecha de vencimiento de dicha declaración (mes de abril considerando el noveno dígito del RUC).

Es importante recordar al contribuyente que, para efectos de la aplicación de la tarifa de Impuesto a la Renta aplicable, el proceso de recepción del Anexo de Partícipes, Socios, Accionistas, Miembros de Directorio – APS requiere una confirmación de validaciones de esquema la misma que tarda aproximadamente un lapso de 48 horas entre la recepción de la información y la recepción de la confirmación, necesarias para la obtención del talón resumen de anexos.

La fecha de carga no es la fecha de envío, corresponde a la fecha que consta en el talón resumen posterior al proceso de validación de la información.

839 Porcentaje de la Composición Societaria No Informada (Dentro de los Plazos Establecidos): corresponde al porcentaje de la composición societaria no informada en el Anexo de Partícipes, Socios, Accionistas, Miembros de Directorio – APS, de conformidad con lo señalado en el numeral 2 del artículo 11 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 919 de 10 de enero de 2017.

Aplica cuando se registró “Si” en la casilla 838 “¿Cumple el deber de informar sobre la composición societaria dentro de los plazos establecidos?”.

840 Porcentaje de la Composición Societaria Correspondiente a Paraísos Fiscales al 31 de Diciembre del Ejercicio Declarado que sí ha sido Informada: corresponde al porcentaje de la composición societaria correspondiente a paraísos fiscales o regímenes de menor imposición al 31 de diciembre del ejercicio declarado que si ha sido informada en el Anexo de

Partícipes, Socios, Accionistas, Miembros de Directorio – APS, de conformidad con lo señalado en el numeral 2 del artículo 11 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 919 de 10 de enero de 2017.

Aplica cuando se registró “Si” en la casilla 838 “¿Cumple el deber de informar sobre la composición societaria dentro de los plazos establecidos?”.

841 ¿Contribuyente declarante es administrador u operador de ZEDE?: exclusivamente las sociedades que hubieren sido constituidas, autorizadas y/o calificadas como administradores u operadores de zonas especiales de desarrollo económico de conformidad con las disposiciones del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones podrán responder afirmativamente a esta pregunta. En tal razón, por defecto esta casilla tiene parametrizada la respuesta “No” para que solamente los operadores y administradores de ZEDE modifiquen la respuesta afirmativamente.

846, 847 Utilidad a reinvertir y capitalizar (casillero 847 aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): monto sobre el cual se aplicará la tarifa de Impuesto a la Renta prevista para reinversión de utilidades vigente para el período declarado, siempre que el valor reinvertido no supere el valor máximo calculado de acuerdo a la normativa tributaria vigente y se cumplan los preceptos legales y reglamentarios.

848, 849 Saldo utilidad gravable (casillero 849 aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): resultado de la diferencia de utilidad gravable menos la utilidad a reinvertir y capitalizar.

PREGUNTAS Y CASILLEROS PARA LAS REDUCCIONES DE LA TARIFA DE IMPUESTO A LA RENTA

033 Para el período fiscal seleccionado, ¿se constituye en una sociedad que cumple la condición para el beneficio de rebaja en la tarifa por reinversión de utilidades (detalle tipo)?: este casillero aplica para las sociedades exportadoras habituales, así como las que se dediquen a la producción de bienes, incluidas las del sector manufacturero, que posean 50% o más de componente nacional y aquellas sociedades de turismo receptivo, que reinviertan sus

utilidades en el país, podrán obtener una reducción de diez (10) puntos porcentuales de la tarifa del impuesto a la renta sobre el monto reinvertido en activos productivos, de conformidad con las normas establecidas en el artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno y el artículo 51 de su Reglamento. (vigente hasta el ejercicio fiscal 2021).

034 Para el período fiscal seleccionado, ¿se constituye en una sociedad exportadora habitual (octavo artículo innumerado a continuación del art. 7 del RLRTI), que cumple las condiciones para el beneficio de rebaja en la tarifa de impuesto a la renta (segundo artículo innumerado a continuación del art. 37.1 de la LRTI)? Nota: el beneficio tributario no aplica para las actividades petroleras ni de recursos no renovables: este casillero aplica para las sociedades exportadoras habituales, según su definición establecida en el artículo innumerado octavo a continuación del artículo 7 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

046 y 047 Reducción de tarifa por reinversión de utilidades en proyectos deportivos, culturales, investigación científica responsable o desarrollo tecnológico acreditados por la SENESCYT: en estos casilleros se visualiza la información ingresada en la sección de preguntas y corresponde a los contribuyentes que cumplen lo señalado en el artículo 37.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno, así como el tercer artículo innumerado a continuación del artículo 51 de su Reglamento, en donde se establece las normas para la aplicación de la reducción de la tarifa del impuesto a la renta para el impulso al deporte, la cultura y al desarrollo económico responsable y sustentable de la ciencia, tecnología e innovación.

En el casillero 047 se escogerá el tipo de reducción porcentual, sea esta del diez por ciento (10%) en programas o proyectos calificados como prioritarios por los entes rectores de deportes, cultura y educación superior, ciencia y tecnología y, del ocho por ciento (8%) en el resto de programas y proyectos.

037, 038, 049, 050 y 051 Reducción de tarifa aplicable en el caso de empresas existentes con nuevas inversiones productivas que genera empleo neto: en estos casilleros se visualiza la información ingresada en la

sección de preguntas y corresponde a los contribuyentes que cumplen lo señalado en los artículos 26 y 29 de la Ley de Fomento, así como el artículo 2 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Fomento Productivo, en donde se establece las normas para la aplicación de la exoneración de impuesto a la renta para nuevas inversiones productivas en sectores priorizados y en industrias básicas.

En el casillero 038 se colocará el resultado de la relación establecida en el artículo 2 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Fomento Productivo para aplicar la proporcionalidad del Impuesto a la Renta: nueva inversión productiva para el Total de activos fijos brutos revaluados y este resultado se multiplica por la tarifa de impuesto a la renta aplicable. El porcentaje registrado en el casillero 038 no podrá ser mayor al equivalente a 10 puntos porcentuales de reducción de la tarifa.

En el casillero 050 se colocará el número de Resolución de autorización del CEPAI para una reducción de tarifa superior a 10 puntos porcentuales y en el casillero 051 se colocará el resultado de la relación establecida en el artículo 2 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Fomento Productivo. El porcentaje registrado en el casillero 051 deberá ser mayor al equivalente a 10 puntos porcentuales de reducción de la tarifa y menor a los 22 o 25 puntos porcentuales, dependiendo de la tarifa aplicable para la sociedad.

CÁLCULO DEL IMPUESTO

850 Total impuesto causado (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): corresponde a la sumatoria de los valores resultantes de multiplicar el saldo de la utilidad gravable por la tarifa de Impuesto a la Renta sin aplicar reducción de la tarifa por reinversión de utilidades más la utilidad a reinvertir y capitalizar por la tarifa de Impuesto a la Renta reducida. Para el efecto se considera el cumplimiento del deber de informar la composición societaria a través del Anexo de Accionistas y Partícipes, la composición societaria en paraísos fiscales, la proporción de la composición societaria informada y no informada a través del precitado anexo, y la calidad de operador u administrador de ZEDE que declare el contribuyente. Para mayor información revisar los artículos 37 de la Ley de Régimen Tributario

Interno, 51 de su Reglamento de aplicación, resoluciones emitidas por el Servicio de Rentas Internas y demás normativa tributaria aplicable.

039, 040 y 041 Exoneración del impuesto a la renta para entidades del sector financiero popular y solidario resultantes de procesos de fusión de los segmentos distintos a los dos últimos: en estos casilleros se visualiza la información ingresada en la sección de preguntas y corresponde a los contribuyentes que cumplen lo señalado en el artículo 9.5 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en donde se establece las normas para la aplicación de la exoneración del impuesto a la renta para entidades del sector financiero popular y solidario resultantes de procesos de fusión de los segmentos distintos a los dos últimos.

En el casillero 040 se colocará el resultado de la relación establecida en el artículo 9.5 de la Ley de Régimen Tributario Interno: activo total de la entidad de menor tamaño respecto al activo total de la entidad absorbente y este resultado se multiplica por el impuesto causado, el valor de la exoneración del impuesto aparece directamente en el casillero 041.

Estos casilleros son aplicables únicamente para los ejercicios fiscales 2020 y 2021.

800 Saldo del anticipo pendiente de pago: registre el valor correspondiente a “Saldo a liquidarse en declaración próximo año” de la declaración de impuesto a la renta del ejercicio anterior.

851 Anticipo determinado correspondiente al ejercicio fiscal declarado (*aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro*): representa el valor total de anticipo de Impuesto a la Renta calculado de conformidad con la normativa legal vigente y no únicamente el pagado en las cuotas de julio y septiembre.

Los valores reportados en esta casilla deben ser iguales a los consignados en la casilla 879 del ejercicio impositivo anterior al declarado o a los valores liquidados por la Administración Tributaria cuando éstos sean mayores a los primeros en

aquellos casos en que el contribuyente no hubiere sustituido la declaración con los valores liquidados.

852 Rebaja del saldo del anticipo - decreto ejecutivo no. 210: representa el valor de la rebaja aplicable al saldo del anticipo pendiente de pago, correspondiente al 40%, 60% o 100% del mismo, dependiendo del valor del total ingresos o ventas registrado en su declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017, así, 40% para un total de ingresos o ventas mayores a USD. 1.000.000,00; 60% para un total de ingresos o ventas entre USD. 500.000,01 y USD. 1.000.000,00 y 100% para un total de ingresos o ventas de hasta USD. 500.000,00 (Casilla aplica únicamente para la declaración del ejercicio fiscal 2017).

853 Anticipo reducido correspondiente al ejercicio fiscal declarado (aplica para únicamente para el ejercicio 2017): representa el valor total de anticipo de Impuesto a la Renta calculado de conformidad con la normativa legal vigente, menos la rebaja del saldo de anticipo de conformidad con lo dispuesto en el Decreto Ejecutivo No. 210 (reducción aplica únicamente para la declaración del ejercicio fiscal 2017).

854 Impuesto a la renta causado mayor al anticipo: registre la diferencia entre el Impuesto a la Renta Causado y el Anticipo reducido cuando esta sea mayor a cero (reducción aplica únicamente para la declaración del ejercicio fiscal 2017). De registrar valores en este casillero el campo 855 no podrá ser utilizado.

855 Crédito tributario generado por anticipo (aplica para ejercicios anteriores al 2010): registre la diferencia entre el Impuesto a la Renta causado y el Anticipo Determinado cuando esta sea menor a cero, es decir, el valor en el que el anticipo determinado excede al Impuesto a la Renta causado. Utilice este casillero siempre que el período declarado sea anterior al 2010. No registre valores en este casillero si la declaración corresponde al 2010 o a un período posterior.

062 ¿Para el ejercicio fiscal seleccionado, la sociedad está sujeta al Régimen Simplificado para Emprendedores (RIMPE)?: Se debe responder "SI"

si la sociedad está sujeta al Régimen Simplificado para Emprendedores (RIMPE), conforme al Capítulo V de la LRTI, por defecto esta casilla tiene parametrizada la respuesta “NO” para que el contribuyente solamente modifique la respuesta afirmativamente.

063 Impuesto a la Renta Causado del Régimen Simplificado para Emprendedores (RIMPE): Este campo se calculará en forma automática, con base al valor de los ingresos declarados en el campo 1112 y de acuerdo a la tabla establecida para el Régimen Simplificado para Emprendedores (RIMPE), conforme a la LRTI.

856 Saldo del anticipo pendiente de pago: registre el saldo del anticipo pendiente de pago a la fecha de presentación de esta declaración, el valor podría corresponder al monto registrado en la casilla “Anticipo a Pagar - Saldo a liquidarse en declaración próximo año” o al valor liquidado por la Administración Tributaria como “saldo del anticipo pendiente de pago” fruto de un proceso de control.

857 Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal (*aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro*): registre las retenciones que le fueron practicadas durante el ejercicio fiscal, excepto las retenciones aplicables al régimen de microempresas y de las actividades sujetas al Impuesto a la Renta Único.

858 Retenciones por dividendos anticipados: referencia artículo 126 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno: Sin perjuicio de la retención establecida en el artículo anterior (artículo 125 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno), cuando una sociedad distribuya dividendos u otros beneficios con cargo a utilidades a favor de sus socios o accionistas, antes de la terminación del ejercicio económico y, por tanto, antes de que se conozcan los resultados de la actividad de la sociedad, esta deberá efectuar la retención de la tarifa general del Impuesto a la Renta establecida para sociedades, excepto cuando el beneficiario sea residente o establecido en un paraíso fiscal o régimen de menor imposición se aplicará la tarifa del 25%, sobre el monto total de tales pagos. La retención será declarada y pagada al mes siguiente de efectuada y dentro de los plazos previstos en este Reglamento y constituirá crédito tributario para la empresa en su declaración de Impuesto a la Renta.

Esta retención no procederá cuando quien entregue los dividendos o anticipos sea una sociedad, cuyo objeto sea exclusivamente de tenencia de acciones, en cuyo caso aplicará solo la retención establecida en el artículo 15.

859 Retenciones o impuesto pagado por ingresos provenientes del exterior con derecho a crédito tributario (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): referencia Ley de Régimen Tributario Interno, Artículo 49, Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 136. Registre los valores de impuesto pagados en el exterior, hasta los límites legalmente permitidos, en aquellos casos en los que la normativa tributaria interna establezca como rentas gravadas de Impuesto a la Renta los ingresos obtenidos en el exterior.

895 Autoretenciones efectuadas sobre los ingresos gravados por aplicación del Artículo 92.1 del RALRTI: registre el valor de las retenciones efectuadas sobre los ingresos gravados por aplicación del Artículo 92.1 del RALRTI, esto aplica a las instituciones financieras sometidas a la vigilancia de la Superintendencia de Bancos, las empresas privadas que presten servicios de telefonía móvil y las empresas que tengan suscritos con el estado contratos para la exploración y explotación de hidrocarburos bajo cualquier modalidad contractual o contratos de obras y servicios específicos conforme la Ley de Hidrocarburos o de servicios petroleros complementarios, así como las empresas de transporte de petróleo crudo. El valor registrado no puede ser superior al valor de retenciones declaradas y pagadas por este concepto en el formulario 103 de todo el ejercicio fiscal.

860 Anticipo de Impuesto a la Renta pagado por espectáculos públicos: referencia artículo 81 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Registre los valores de Anticipo de Impuesto a la Renta pagado por espectáculos públicos. Aplica hasta el ejercicio fiscal 2021.

891 Intereses por el anticipo de Impuesto a la Renta pagado voluntariamente: se debe registrar el valor de los intereses por el anticipo de Impuesto a la Renta pagado en forma voluntaria a partir del ejercicio fiscal 2020, según lo establecido en la Disposición General Tercera de la Ley de Apoyo Humanitario.

892 Anticipo de Impuesto a la Renta pagado voluntariamente: este campo no es editable y se registrará de forma automática según los valores efectivamente pagados por el contribuyente, que correspondan al anticipo de Impuesto a la Renta pagado en forma voluntaria.

893 Anticipo de Impuesto a la Renta pagado obligatoriamente por el Decreto 1137 (para el ejercicio fiscal 2020): este campo no es editable y se registrará de forma automática según los valores efectivamente pagados por el contribuyente, que correspondan al anticipo de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2020, pagado obligatoriamente de conformidad a lo establecido en el Decreto Ejecutivo No. 1137.

894 Crédito tributario por impuesto a la utilidad en la compraventa de predios urbanos pagado a Municipios (para actividades de urbanización, lotización y otras similares): referencia artículo 29 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Corresponde al impuesto que se hubiere pagado a los municipios, en concepto de impuesto a la utilidad en la compraventa de predios urbanos o del impuesto sobre el valor especulativo del suelo en la transferencia de bienes inmuebles, solamente para los contribuyentes que obtuvieren ingresos provenientes de las actividades de urbanización, lotización, transferencia de inmuebles y otras similares.

861 Crédito tributario de años anteriores (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): referencia artículo. 47 Ley de Régimen Tributario Interno. Corresponde al saldo a favor de años anteriores que el contribuyente puede y decide utilizar como crédito tributario (sin intereses) en el período declarado, en lugar de presentar un reclamo por pago indebido o solicitud por pago en exceso.

En el caso de que las retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta sean mayores al impuesto causado o no exista impuesto causado, conforme la declaración del contribuyente, éste podrá solicitar el pago en exceso, presentar su reclamo de pago indebido o utilizarlo directamente como crédito tributario sin intereses en el Impuesto a la Renta que cause en los ejercicios impositivos posteriores y hasta dentro de tres años contados desde la fecha de la declaración; la opción así escogida por el contribuyente respecto al uso del saldo del crédito tributario a su favor, deberá ser informada oportunamente a la Administración Tributaria, en la forma que esta establezca.

Al respecto, cabe señalar que, la Circular No. NAC-DGERCGC09-00159 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 552 del 19 de marzo del 2009, señala que para los contribuyentes que hubieren optado por utilizar directamente como crédito tributario sin intereses en el período fiscal en curso, el saldo generado por retenciones, deberán registrar el valor compensado en la casilla “Crédito tributario de años anteriores” de su declaración de Impuesto a la Renta, siendo esta la opción establecida por la Administración Tributaria para informar del particular.

La Administración Tributaria en uso de su facultad determinadora realizará la verificación de lo declarado. Si como resultado de la verificación realizada se determina un crédito tributario menor al declarado o inexistente, el contribuyente deberá pagar los valores utilizados como crédito tributario o que le hayan sido devueltos, con los intereses correspondientes más un recargo del 100% del impuesto con el que se pretendió perjudicar al Estado.

Para el ingreso de información en este casillero, se deberá registrar en el detalle el año y el valor al que corresponde el crédito tributario conforme a lo estipulado en el artículo 47 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

862 y 863 Crédito tributario generado por impuesto a la salida de divisas (*aplican a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro*): registre el valor del saldo de crédito tributario que utilizará para el pago del Impuesto a la Renta y del saldo del Anticipo del Impuesto a la Renta en los casos en los que la normativa lo ampare.

Verifique que los valores registrados no hayan sido utilizados previamente como crédito tributario en el pago de Impuesto a la Renta de otros períodos, o en el pago de cuotas del Anticipo de Impuesto a la Renta, o como gasto para la liquidación del Impuesto a la Renta del período en el que se generó el pago del Impuesto a la Salida de Divisas. Declare por separado el crédito tributario por este concepto generado en el ejercicio fiscal declarado y ejercicios fiscales anteriores.

042 y 043 Exoneración del pago del saldo del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 dispuesta en la Ley Orgánica de Solidaridad y de

Corresponsabilidad Ciudadana para la Reconstrucción y Reactivación de las Zonas Afectadas: en estos casilleros se visualiza la información ingresada en la sección de preguntas y corresponde a los contribuyentes que hayan sufrido una afectación directa en sus activos o actividad económica como consecuencia del desastre natural, que cumplen con la Disposición General Séptima de la Ley de Solidaridad.

En el casillero 043 se calculará automáticamente el valor de la exoneración.

Estos casilleros son aplicables únicamente para el ejercicio fiscal 2015.

044 y 045 Reducción de 10% del Impuesto a la Renta a pagar del ejercicio fiscal 2019 para contribuyentes domiciliados a septiembre de 2019 cuya actividad económica principal sea la agrícola, ganadera, agroindustrial y/o turismo en provincias afectadas por la paralización: en estos casilleros se visualiza la información ingresada en la sección de preguntas y aplica para los contribuyentes domiciliados a septiembre de 2019 en las provincias de Carchi, Imbabura, Bolívar, Chimborazo, Tungurahua, Cotopaxi, Cañar, Azuay y Loja, cuya actividad económica principal sea la agrícola, ganadera, agroindustrial y/o turismo, afectados por los graves incidentes derivados de la paralización que provocó la declaratoria de estado de excepción, según lo establecido en la Disposición Transitoria Cuarta de la Ley de Simplificación y Progresividad Tributaria.

En el casillero 045 se calculará automáticamente el valor de la reducción.

Estos casilleros son aplicables únicamente para el ejercicio fiscal 2019.

048 Valor del beneficio en impuesto de una sociedad que dispone de un contrato de inversión con estabilidad en la tarifa de Impuesto a la Renta, de acuerdo a lo señalado en el COPCI: aplica para los sujetos pasivos que disponen de un contrato de inversión con estabilidad en la tarifa de Impuesto a la Renta del 22%, de acuerdo a lo señalado en el COPCI, el contribuyente registrará el valor correspondiente, el cual no será superior a 3 puntos porcentuales de la utilidad gravable.

059 Valor del beneficio en impuesto por la reducción de tres puntos porcentuales (3%) del Impuesto a la Renta para el desarrollo de nuevas inversiones: Se debe registrar el valor del beneficio en impuesto por la reducción de tres puntos porcentuales (3%) del Impuesto a la Renta para el desarrollo de nuevas inversiones de acuerdo al artículo 37.2 de la LRTI, el contribuyente registrará el valor correspondiente, el cual no debe superar los 3 puntos porcentuales de la utilidad gravable.

060 Valor del beneficio en impuesto por la reducción especial de la tarifa de Impuesto a la Renta por la suscripción de Contratos de Inversión: Se debe registrar el valor del beneficio en impuesto por la reducción especial de la tarifa de Impuesto a la Renta por la suscripción de Contratos de Inversión de acuerdo al artículo 37.3 de la LRTI, el contribuyente registrará el valor correspondiente, el cual no debe superar el porcentaje de reducción especial de la tarifa de Impuesto a la Renta por la suscripción de Contratos de Inversión registrado en el campo 61 por la utilidad gravable.

061 Porcentaje de reducción especial de la tarifa de Impuesto a la Renta por la suscripción de Contratos de Inversión: Se debe registrar el porcentaje de la reducción especial de la tarifa de Impuesto a la Renta por la suscripción de Contratos de Inversión de acuerdo al artículo 37.3 de la LRTI, si el contribuyente registra un valor en el campo 60, debe llenar obligatoriamente el porcentaje de reducción especial de la tarifa de Impuesto a la Renta por la suscripción de Contratos de Inversión, este porcentaje no debe superar los 5 puntos porcentuales de la utilidad gravable.

867 Impuesto a la Renta Único (*aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro*): para el Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro, este campo se registrará por el contribuyente, considerando el valor consolidado de Impuesto a la Renta Único de todas las actividades económicas y de conformidad a lo establecido en la normativa tributaria.

Para el Régimen General, en los campos 1124, 1126 y 1127, el contribuyente deberá registrar el valor del Impuesto a la Renta Único de los ingresos provenientes de la producción y venta local de banano; así como los provenientes de la exportación (componente exportación y producción propia) de banano que se produzcan en el Ecuador, conforme el artículo 27 de la Ley de Régimen

Tributario Interno. En los campos 1128, 1129 y 1130 se registrarán los valores correspondientes a las exoneraciones del impuesto si cumple con los requisitos establecidos en la normativa tributaria, de acuerdo con cada concepto, y en los campos 1131 y 1132 se colocarán las retenciones en la fuente por los ingresos sujetos a esta actividad. El campo del Crédito Tributario o el Impuesto a la Renta Único a pagar para las actividades del sector bananero se calculará de forma automática.

Para el Régimen General, en los campos 1135 y 1136 se calculará de forma automática el valor del Impuesto a la Renta Único de los ingresos provenientes de actividades agropecuarias en la etapa de producción y/o comercialización local y los que se exporten, conforme al artículo 27.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno. En los campos 1137, 1138 y 1139 se registrarán los valores correspondientes a las exoneraciones del impuesto, si cumple con los requisitos establecidos en la normativa tributaria de acuerdo con cada concepto, y en los campos 1140, 1141 y 1142 se colocarán las retenciones en la fuente por los ingresos sujetos a esta actividad. El campo del crédito tributario 1143 o el Impuesto a la Renta Único a pagar 1144, para las actividades agropecuarias, se calcularán de forma automática.

Para el Régimen General y para los ejercicios fiscales 2018 y 2019, en el campo 1145 se calculará de forma automática el valor del Impuesto a la Renta Único de los ingresos provenientes de la producción y cultivo de palma aceitera, conforme el Decreto Ejecutivo No. 273, publicado en el Tercer Suplemento del Registro oficial No. 150 de 29 de diciembre de 2017. En el campo 1146 se registrará el valor del crédito tributario que cumpla con los requisitos establecidos en la normativa tributaria por esta actividad.

Para el Régimen General, en el campo 1147 se calculará de forma automática el valor del Impuesto a la Renta Único de los ingresos provenientes de la utilidad por enajenación de derechos representativos de capital, conforme el primer artículo innumerado a continuación del artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno. En el campo 1148 se registrará el valor del crédito tributario que cumpla con los requisitos establecidos en la normativa tributaria por esta actividad.

El resultado de la operación de los campos: $1134 + 1144 + 1145 - 1146 + 1147 - 1148$ se trasladará de forma automática al campo 867.

868 Crédito tributario para la liquidación del Impuesto a la Renta Único (aplica únicamente al Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): se debe registrar el crédito tributario para la liquidación del Impuesto a la Renta Único para las distintas actividades económicas y de conformidad a lo establecido en la normativa tributaria.

1149 Crédito tributario del Régimen Impositivo para Microempresas: este campo no es editable, se registrará de forma automática según los valores registrados en el formulario 125 correspondientes al ejercicio fiscal declarado.

871 Anticipo calculado próximo año (Informativo a partir del ejercicio fiscal 2019): valor correspondiente al Anticipo de Impuesto a la Renta atribuible al ejercicio fiscal siguiente al declarado, y calculado de conformidad con la normativa vigente para el período siguiente al declarado.

La casilla 871 será calculada automáticamente a partir de los valores reportados en esta declaración y de manera general aplicando las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno. El valor generado en esta casilla es referencial y genérico, ya que el pago del impuesto podrá anticiparse de forma voluntaria.

880 al 887 Otro resultado integral del período (informativo): el otro resultado integral comprende partidas de ingresos y gastos (incluyendo ajustes por reclasificación), durante el ejercicio fiscal, que no se han reconocido en el resultado del período tal como lo requieren o permiten ciertas normas contables.

Los componentes de otro resultado integral incluyen:

- (a) Cambios en el superávit de revaluación (para partidas de propiedades, planta y equipo, y activos intangibles, u otros activos que permitan el uso del modelo de revaluación en su medición posterior);
- (b) Las ganancias y pérdidas procedentes de inversiones en instrumentos de patrimonio medidos al valor razonable con cambios en otro resultado integral;
- (c) Ganancias y pérdidas producidas por la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero;
- (d) Nuevas mediciones de los planes de beneficios definidos (ganancias y pérdidas actuariales acumuladas);

- (e) La parte efectiva de las ganancias y pérdidas de los instrumentos de cobertura de flujos de efectivo y las ganancias y pérdidas de los instrumentos de cobertura que cubren inversiones en instrumentos de patrimonio medidos a valor razonable con cambios en otro resultado integral;
- (f) Para pasivos concretos designados como a valor razonable con cambios en resultados, el importe del cambio en el valor razonable que sea atribuible a cambios en el riesgo de crédito del pasivo:
- (g) Los cambios en el valor temporal de las opciones al separar el valor intrínseco y el valor temporal de un contrato de opción y la designación como el instrumento de cobertura solo de los cambios en el valor intrínseco;
- (h) Los cambios en el valor de los elementos a término de contratos y el elemento al contado de un contrato a término y la designación como el instrumento de cobertura solo de los cambios en el elemento al contado, y los cambios en el valor del diferencial de la tasa de cambio de un instrumento financiero al excluirlo de la designación de ese instrumento financiero como el instrumento de cobertura.

Otro Resultado Integral (ORI) es un segmento del estado del resultado integral, que complementa a los Resultados “tradicionales” (Ganancias o Pérdidas del Ejercicio), que comprende ganancias (o pérdidas) no realizadas, producto de la tenencia de activos y los cambios en sus valores razonables.

Estos elementos del Otro Resultado Integral no son parte de los ingresos, costos y gastos que forman parte del Estado de Resultados clásico o tradicional, ubicado antes del ORI), sin embargo, son lo suficientemente importantes como para ser incluidos en el **Resultado Integral Total** del período, dando al usuario una visión más grande y completa de la entidad en su conjunto.

Los componentes de ORI son exclusivos y se encuentran detallados en el párrafo 7 de la *NIC 1 Presentación de Estados Financieros* (NIIF Completas); y en el párrafo 5.4 de la *Sección 5 Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados* (NIIF para las PYMES).

888 y 889 Gasto (ingreso) por Impuesto a la Renta del período (informativo): el gasto (ingreso) por Impuesto a la Renta del período comprende dos aspectos:

1. El gasto (ingreso) por Impuesto a la Renta corriente; y
2. El gasto (ingreso) por Impuesto a la Renta diferido.

El **gasto (ingreso) por Impuesto a la Renta corriente** se refiere al impuesto causado cada año por parte del contribuyente (consecuencias fiscales actuales). El Impuesto a la Renta corriente se calcula mediante el proceso de conciliación tributaria.

El **gasto (ingreso) por Impuesto a la Renta diferido** se refiere a las consecuencias fiscales futuras, que se ven reflejadas en los activos o pasivos por impuestos diferidos. Los impuestos diferidos se calculan a través de una técnica denominada “método del pasivo basado en el balance”. Esta técnica se encuentra descrita en la NIC 12 – Impuesto a las Ganancias (NIIF Completas) y la Sección 29 – Impuesto a las Ganancias (NIIF para las PYMES).

Cuando el efecto neto del impuesto corriente sea un gasto, entonces la casilla 888 deberá llenarse con signo negativo. Si el efecto neto del impuesto corriente es un ingreso, entonces la casilla 888 deberá llenarse con signo positivo. Cuando el efecto neto del impuesto diferido sea un gasto, entonces la casilla 889 deberá llenarse con signo negativo. Si el efecto neto del impuesto diferido es un ingreso, entonces la casilla 889 deberá llenarse con signo positivo.

Debe tenerse en cuenta que el correcto llenado de las casillas 888 y 889, servirá para validar los campos **616 - Utilidad del Ejercicio** o - **617 Pérdida del Ejercicio**.

890 Pago previo (informativo) (aplica a Régimen General y Régimen Simplificado-EPS, Juntas de Agua, Cajas de Ahorro): registre el valor del impuesto, intereses y multas, pagados a través de la declaración a sustituir. Cuando este campo tenga algún valor, necesariamente se deberá llenar el casillero 104.

897 al 899 Detalle de imputación:

Resumen imputación

Conforme a lo dispuesto en el artículo 47 del Código Tributario, en los casos que existan pagos previos o parciales por parte del sujeto pasivo y que su obligación

tributaria comprenda además del impuesto, interés y multas (declaraciones sustitutivas) se deberá imputar los valores pagados, primero a intereses, luego al impuesto y finalmente a multas.

Concepto	Valores declarados y pagados anteriormente	Nuevos valores establecidos por el sujeto pasivo	Referencia
Impuesto a pagar	80,00	180,00	(a) Impuesto a pagar determinado por el sujeto pasivo
Interés	1,00	2,00	(b) Interés calculado sobre el nuevo impuesto a pagar determinado por el sujeto pasivo (a) desde la fecha de exigibilidad para el pago de dicho impuesto hasta la fecha de pago de los valores anteriormente declarados y pagados.
Multa	2,40	5,40	(c) Multa calculada sobre el nuevo impuesto a pagar determinado por el sujeto pasivo (a) desde el día siguiente a la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración original hasta la fecha de presentación de la declaración original.
Total	83,40	187,40	Total calculado
		83,40	(d) Pago previo: Representa el valor total pagado en la anterior declaración incluyendo el impuesto, interés y multa.

Detalle de la imputación:

Campos del formulario	Número	Valores a registrar en declaración sustitutiva	Referencia
Pago previo	890	83,40	Registre el valor consignado en (d). Este valor será imputado en el siguiente orden: primero a interés, luego a impuesto y por último a multa.
Interés	897	2,00	(e) Si (d) > (b) registre (b); Si (d) < (b) registre (d)
Impuesto	898	81,40	(f) Saldo después de imputar a interés = (d) - (e)
Multa	899	-	(g) Saldo después de imputar a interés e impuesto = (d) - (e) - (f)
Impuesto	902	98,60	Impuesto a pagar después de la imputación = (a) - (f)
Interés	903	-	Interés a pagar después de la imputación (b) - (e) más el interés que se genere desde la fecha de exigibilidad siguiente a la fecha de pago de los valores anteriormente declarados y pagados hasta la fecha de pago de los valores registrados en esta declaración.
Multa	904	5,40	Multa a pagar después de la imputación (c) - (g)
Total pagado	999	104,00	

Casilleros del 052 al 058 Pago diferido del Impuesto a la Renta a pagar del ejercicio fiscal 2019 por la emergencia sanitaria en relación con el COVID-19: en estos casilleros se visualiza la información ingresada en la sección de preguntas y corresponde a los contribuyentes que constan en el Decreto Ejecutivo No. 1021, para que el pago del impuesto a la renta de sociedades 2019 se realice

en 6 cuotas, de abril a septiembre del año 2020, en los siguientes porcentajes: en el primer y segundo mes se pagará 10% del valor del impuesto a pagar, en cada mes; y, en el tercer, cuarto, quinto y sexto mes se pagará 20% del valor del impuesto a pagar, en cada mes.

En los casilleros del 053 al 058 se calculará automáticamente el valor de cada una de las 6 cuotas.

Estos casilleros son aplicables únicamente para el ejercicio fiscal 2019.

VALORES SUGERIDOS

El formulario también incluye valores sugeridos:

Se realiza el cálculo de los siguientes campos:

- Anticipo del próximo año.
- Impuesto Causado.

Entrega de información del período anterior:

Se pre llena en los campos mencionados a continuación, con la información de la declaración del período anterior:

- Saldo a liquidarse en declaración del próximo año (casillero 876).
- Anticipo determinado por el contribuyente para el próximo año (casillero 879).

Los valores trasladados de la declaración anterior no pueden ser diferentes, en caso contrario se considera como advertencia para que sean revisados.

Entrega de información fiscal:

En el **paso 3** se presenta un recuadro denominado “Información Fiscal”, para lo cual se presenta la siguiente información:

- Ingresos y gastos provenientes del Impuesto al Valor Agregado IVA;
- Ingresos por donaciones;

- Rendimientos financieros.

Una vez que termine de ingresar la información en el formulario, tendrá tres opciones:



- a) Anterior: esta opción le permite regresar al paso 2 para corregir la información de sus respuestas a las preguntas o utilizar las otras opciones.
- b) Guardar borrador: esta opción le permite guardar la información de su declaración antes de enviarla. Dicha información se guardará y estará disponible hasta la fecha que le indique el sistema.
- c) Siguiente: esta opción le permite enviar la declaración. Si el sistema detecta errores o inconsistencias le presentará el detalle de los mismos para que los pueda corregir.

En caso de no tener errores o inconsistencias, el sistema continuará el proceso mostrando un resumen de su declaración con el cálculo automático de multa, interés y total a pagar. En la misma sección puede visualizar el detalle del interés y multa calculado.

Resumen de la declaración

Impuesto:	USD 2,800.00
Interés:	<input type="text" value="USD 0.00"/>
Multa:	<input type="text" value="USD 0.00"/>
Total a pagar:	USD 2,800.00

Responda la siguiente pregunta:

¿Requiere firma de contador para esta declaración?

Sí

No

[Anterior](#)

[Siguiente](#)

En la parte inferior aparecerá una sección para ingresar el número de RUC y contraseña del contador. Esta se visualizará únicamente si el contribuyente está obligado a llevar contabilidad.

Responda la siguiente pregunta:

¿Requiere firma de contador para esta declaración?

Sí

No

Datos del contador

Ruc

Contraseña

[Anterior](#)

[Siguiente](#)

4. Pago

En este paso el sistema le permite seleccionar su forma de pago:

Títulos de Banco Central (TBC).

Notas de crédito desmaterializadas.

Notas de crédito con excepción.

Notas de crédito por impuesto a la salida de divisas (ISD).

Convenio de débito.

Otras formas de pago.

Formas de pago

Seleccione el medio de pago que desee utilizar.

Medios de pago	Saldo disponible	Valor a utilizar
<input type="checkbox"/> Títulos de Banco Central (TBC)	USD 523,491.00	USD 0.00
<input type="checkbox"/> Notas de crédito desmaterializadas	USD 2,118.69	USD 0.00
<input checked="" type="checkbox"/> Notas de crédito con excepción	USD 9,946,652.75	USD 0.00
<input checked="" type="checkbox"/> Notas de crédito por impuesto a la salida de divisas (ISD)	USD 10,000,000.00	USD 0.00
<input type="radio"/> Otras formas de pago (Tarjetas de crédito, botón web o ventanillas de instituciones financieras)		<input type="text" value="USD 0.00"/>
<input type="radio"/> Convenio de débito (Débito de cuenta propia o cuenta a terceros)		<input type="text" value="USD 0.00"/>

Si selecciona Títulos de Banco Central o Notas de crédito desmaterializadas, notas de crédito con excepción, notas de crédito por Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), el sistema automáticamente colocará el valor pendiente por cubrir. Sin embargo, puede editar esta información e ingresar el valor que desea cancelar con cualquiera de estas opciones.

Si selecciona la opción “Convenio de débito”, automáticamente se visualizarán todas las cuentas que ingresó previamente. Caso contrario, se habilitará la opción para registrar una nueva, para lo cual debe detallar el nombre del banco, el número de cuenta y su tipo. La fecha de inicio se llenará automáticamente con el día en que se realiza el registro.

Registro Cuenta

Señor Contribuyente:

Recuerde que la información registrada debe estar correcta y es de su exclusiva responsabilidad, en caso de débitos rechazados por el registro incorrecto de su información bancaria, usted podrá incurrir en multas e intereses.

En calidad de titular de la cuenta, autorizo expresamente para que directamente el Servicio de Rentas Internas ordene, en mi nombre, el débito automático en la cuenta señalada por el importe de las obligaciones tributarias, generadas por mi persona o representada.

Las cuentas registradas podrán ser utilizadas para los procesos de acreditación en cuenta por devolución de impuestos, en los casos que la Administración Tributaria lo considere pertinente.

Banco:

Cuenta:

Confirmar Cuenta:

Tipo Cuenta:

Fecha Inicio:

[Registrar Cuenta](#)

Una vez seleccionado el medio de pago y dar clic en la opción “Aceptar”, su formulario de Impuesto a la Renta de personas naturales se enviará y podrá imprimir su Comprobante Electrónico de Pago (CEP), su formulario o ir a la opción de una nueva declaración.

1 Período Fiscal 2 Preguntas 3 Formulario 4 Pago

Su declaración ha sido procesada satisfactoriamente

Identificación:	Razón social:	Total valores a pagar USD 373,355.40 Detalle de valores a pagar Detalle de formas de pago  Medios de Pago
Período fiscal:	Tipo declaración:	
Formulario que Sustituye:		
Número serial:	871527478886	
Fecha y hora de declaración:	18/03/2019 17:36:49	
Fecha de vencimiento:	17/04/2017	
Fecha máxima de pago:	19/03/2019	

Recuerde que puede cancelar el valor de USD 373,355.40 hasta el 19/03/2019.

Declaraciones sin transaccionalidad

Si no tiene información que reportar en el período a declarar, realice el siguiente procedimiento:

1. Seleccionar el período fiscal.
2. Preguntas
Responda “NO” a la primera pregunta “¿Requiere informar valores en su declaración de este período?”.

Si la declaración está atrasada, el sistema generará dos preguntas adicionales que debe contestar para continuar con el proceso de envío. Si la declaración se encuentra a tiempo, el sistema no genera las preguntas adicionales y continuará al paso 3.

3. Formulario
El resumen de la declaración se mostrará de la siguiente manera:

Resumen de la declaración

Impuesto:	USD 0.00
Interés:	<input type="text" value="0.00"/>
Multa:	<input type="text" value="0.00"/>
Total a pagar:	USD 0.00

Responda la siguiente pregunta:

¿Requiere firma de contador para esta declaración?

Sí No

[Anterior](#)

[Aceptar](#)

En caso de que la declaración esté atrasada, se generarán automáticamente las sanciones pecuniarias.

4. Pago

Si la declaración está a tiempo, el sistema le confirmará que su declaración fue procesada satisfactoriamente.

Si la declaración está atrasada, debe seleccionar las formas de pago y dar clic en la opción “Aceptar”.

1 Período Fiscal 2 Preguntas 3 Formulario 4 Pago

Su declaración ha sido procesada satisfactoriamente

Identificación: Razón social:

Período fiscal: Tipo declaración:

Formulario

Resumen del proceso de declaración de impuesto
Su declaración ha sido procesada satisfactoriamente, a continuación se presenta un resumen general.

CEP # (Número de Serie):	871527488913
Fecha y hora de declaración:	19/03/2019 10:17:42
Fecha de vencimiento:	15/04/2019

La confirmación de la recepción de la declaración será enviada a su correo electrónico:

[Imprimir](#) [Nueva declaración](#)

Glosario

JSON: JavaScript Object Notation - Notación de Objetos de JavaScript, es un formato ligero de intercambio de datos.

XML: Extensible Markup Language, es un formato universal para datos y documentos estructurados.