



**Extracto Arts. 10 al 15 Ley Orgánica de
Régimen Tributario Interno y Arts. 26 al
31 y Art. 36 Reglamento para la
aplicación Ley de Régimen Tributario
Interno**



Impuesto a la Renta

LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

Art. 10.- Deducciones.- Reformado por el Art. 65 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; por el Art. 6 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009; y, por el numeral primero de la Disposición Reformativa Quinta del Código Orgánico Integral Penal, R.O. 180-S, 10-II-2014; y, sustituido por el num. 1.2 de la Disposición Reformativa Primera del Código s/n, R.O. 899-S, 09-XII-2016).- En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos e inversiones 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:

- 1.- (Sustituido por el Art. 66 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente;
- 2.- (Sustituido por el Art. 67 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; reformado por el Art. 2 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008; reformado por el num. 1 del Art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014; y, reformado por el num. 4 de la Disposición Reformativa Segunda de la Ley s/n, R.O. 652-S, 18-XII-2015).- Los intereses de deudas contraídas con motivo del giro del negocio, así como los gastos efectuados en la constitución, renovación o cancelación de las mismas, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente. No serán deducibles los intereses en la parte que exceda de la tasa que sea definida mediante Resolución por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, así como tampoco los intereses y costos financieros de los créditos externos no registrados en el Banco Central del Ecuador.

Serán deducibles los costos o gastos derivados de contratos de arrendamiento mercantil o leasing, de acuerdo a la técnica contable pertinente. No serán deducibles los costos o gastos por contratos de arrendamiento mercantil o Leasing cuando la transacción tenga lugar sobre bienes que hayan sido de propiedad del mismo sujeto pasivo, de partes relacionadas con él o de su cónyuge o parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad; ni tampoco cuando el plazo del contrato sea inferior al plazo de vida útil estimada del bien, conforme su naturaleza salvo en el caso de que siendo inferior, el precio de la opción de compra sea mayor o igual al saldo del precio equivalente al de la vida útil restante; ni cuando las cuotas de arrendamiento no sean iguales entre sí.

Para que sean deducibles los intereses pagados por créditos externos otorgados directa o indirectamente por partes relacionadas, el monto total de éstos no podrá ser mayor al 300% con respecto al patrimonio, tratándose de sociedades. Tratándose de personas naturales, el monto total de créditos externos no deberá ser mayor al 60% con respecto a sus activos totales.

Los intereses pagados respecto del exceso de las relaciones indicadas, no serán

deducibles.

Para los efectos de esta deducción el registro en el Banco Central del Ecuador constituye el del crédito mismo y el de los correspondientes pagos al exterior, hasta su total cancelación.

3.- (Reformado por la Disposición Reformativa Vigésima, num. 1 del Código Orgánico Monetario y Financiero; R.O. 332-2S, 12-IX-2014).- Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social obligatorio que soportare la actividad generadora del ingreso, con exclusión de los intereses y multas que deba cancelar el sujeto pasivo u obligado, por el retraso en el pago de tales obligaciones. No podrá deducirse el propio impuesto a la renta, ni los gravámenes que se hayan integrado al costo de bienes y activos, ni los impuestos que el contribuyente pueda trasladar u obtener por ellos crédito tributario ni las sanciones establecidas por ley;

4.- (Reformado por el Art. 68 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Las primas de seguros devengados en el ejercicio impositivo que cubran riesgos personales de los trabajadores y sobre los bienes que integran la actividad generadora del ingreso gravable, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente;

5.- Las pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos que afecten económicamente a los bienes de la respectiva actividad generadora del ingreso, en la parte que no fuere cubierta por indemnización o seguro y que no se haya registrado en los inventarios;

6.- (Sustituido por el Art. 69 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación del ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente. No podrán exceder del tres por ciento (3%) del ingreso gravado del ejercicio; y, en el caso de sociedades nuevas, la deducción será aplicada por la totalidad de estos gastos durante los dos primeros años de operaciones;

(...)- (Agregado por el Art. 4 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009; y, reformado por el Art. 26 del Decreto Ley s/n, R.O. 244-S, 27-VII-2010).- Los gastos indirectos asignados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador por sus partes relacionadas, hasta un máximo del 5% de la base imponible del Impuesto a la Renta más el valor de dichos gastos. Para el caso de las sociedades que se encuentren en el ciclo preoperativo del negocio, éste porcentaje corresponderá al 5% del total de los activos, sin perjuicio de la retención en la fuente correspondiente.

En contratos de exploración, explotación y transporte de recursos naturales no renovables, en los gastos indirectos asignados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador por sus partes relacionadas se considerarán también a los servicios técnicos y administrativos.

7.- (Reformado por la Disposición Reformativa Segunda, num. 2.3, de la Ley s/n, R.O. 351-

S, 29-XII-2010; y, por el num. 2 del Art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia y otros casos, en conformidad a lo previsto en esta Ley y su reglamento;

La depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la 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, se deducirán con el 100% adicional, siempre que tales adquisiciones no sean necesarias para cumplir con lo dispuesto por la autoridad ambiental competente para reducir el impacto de una obra o como requisito o condición para la expedición de la licencia ambiental, ficha o permiso correspondiente. En cualquier caso deberá existir una autorización por parte de la autoridad competente.

Este gasto adicional no podrá superar un valor equivalente al 5% de los ingresos totales. También gozarán del mismo incentivo los gastos realizados para obtener los resultados previstos en este artículo. El reglamento a esta ley establecerá los parámetros técnicos y formales, que deberán cumplirse para acceder a esta deducción adicional. Este incentivo no constituye depreciación acelerada.

Cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible.

8.- La amortización de las pérdidas que se efectúe de conformidad con lo previsto en el artículo 11 de esta Ley;

9.- (Reformado por el Art. 70 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; por el Art. 1 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008; por el Art. 5 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009; por la Disposición Reformatoria Segunda, num. 2.3, de la Ley s/n, R.O. 351-S, 29-XII-2010; por la Disposición Reformatoria 16 de la Ley s/n, R.O. 796-S, 25-IX-2012; por la Disposición Reformatoria Vigésima, num. 2 del Código Orgánico Monetario y Financiero; R.O. 332-2S, 12-IX-2014; y, reformado por el num. 3 del Art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo, en otras leyes de carácter social, o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los aportes al seguro social obligatorio; también serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra.

Las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, solo se deducirán sobre la parte respecto de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio cuando corresponda, a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, y de conformidad con la ley.

Si la indemnización es consecuencia de falta de pago de remuneraciones o beneficios sociales solo podrá deducirse en caso que sobre tales remuneraciones o beneficios se haya pagado el aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por incremento neto de empleos, debido a la contratación de trabajadores directos, se deducirán con el 100% adicional, 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. Cuando se trate de nuevas inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera y se contrate a trabajadores residentes en dichas zonas, la deducción será la misma y por un período de cinco años. En este último caso, los aspectos específicos para su aplicación constarán en el Reglamento a esta ley.

Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por pagos a discapacitados o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes suyos, se deducirán con el 150% adicional.

Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por pagos a adultos mayores y migrantes retornados mayores de 40 años se deducirán con el 150% adicional por un período de dos años contado 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.

Será también deducible la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores.

Para el caso de los administradores de las entidades del sistema financiero nacional, sólo serán deducibles las remuneraciones y los beneficios sociales establecidos por Ley.

10.- Las sumas que las empresas de seguros y reaseguros destinen a formar reservas matemáticas u otras dedicadas a cubrir riesgos en curso y otros similares, de conformidad con las normas establecidas por la Superintendencia de Bancos y Seguros;

11.- (Reformado por el Art. 71 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; por la Disposición Reformatoria Segunda de la Ley s/n, R.O. 444, 10-V-2011; por el num. 1 de la Disposición Reformatoria Quinta del Código Orgánico Integral Penal, R.O. 180-S, 10-II-2014; por la Disposición Reformatoria Vigésima, num. 3 del Código Orgánico Monetario y Financiero; R.O. 332-2S, 12-IX-2014; por el num. 4 del Art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- 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 el carácter de 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;

12.- (Reformado por el num. 1 del Art. 1 de la Ley s/n, R.O. 860-2S, 12-X-2016).- El impuesto a la renta y los aportes personales al seguro social obligatorio o privado que asuma el empleador por cuenta de sujetos pasivos que laboren para él, bajo relación de dependencia, cuando su contratación se haya efectuado por el sistema de ingreso o salario neto

Los empleadores tendrán una deducción adicional del 100% por los gastos de seguros médicos privados y/o medicina prepagada contratados a favor de sus trabajadores, siempre que la cobertura sea para la totalidad de los trabajadores, sin perjuicio de que sea o no por salario neto, y que la contratación sea con empresas domiciliadas en el país, con las excepciones, límites y condiciones establecidos en el reglamento;

13.- (Sustituido por el Art. 72 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- La totalidad de las provisiones para atender el pago de desahucio y de pensiones jubilares patronales, actuarialmente formuladas por empresas especializadas o profesionales en la materia, siempre que, para las segundas, se refieran a personal que haya cumplido por lo menos diez años de trabajo en la misma empresa;

14.- Los gastos devengados y pendientes de pago al cierre del ejercicio, exclusivamente identificados con el giro normal del negocio y que estén debidamente respaldados en contratos, facturas o comprobantes de ventas y por disposiciones legales de aplicación obligatoria; y,

15.- Las erogaciones en especie o servicios a favor de directivos, funcionarios, empleados y trabajadores, siempre que se haya efectuado la respectiva retención en la fuente sobre la totalidad de estas erogaciones. Estas erogaciones se valorarán sin exceder del precio de mercado del bien o del servicio recibido.

16.- (Sustituido por el Art. 3 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008; y, Reformado por el num. 2 de la Disposición Reformativa Primera de la Ley s/n, R.O. 913-6S, 30-XII-2016).- Las personas naturales podrán deducir, hasta en el 50% del total de sus ingresos gravados sin que supere un valor equivalente a 1.3 veces la fracción básica desgravada de impuesto a la renta de personas naturales, sus gastos personales sin IVA e ICE, así como los de su cónyuge e hijos menores de edad o con discapacidad, que no perciban ingresos gravados y que dependan del contribuyente.

Los gastos personales que se pueden deducir, corresponden a los realizados por concepto de: arriendo o pago de intereses para adquisición de vivienda, educación, salud, arte y cultura, y otros que establezca el reglamento. En el Reglamento se establecerá el tipo del gasto a deducir y su cuantía máxima, que se sustentará en los documentos referidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención, en los que se encuentre debidamente identificado el contribuyente beneficiario de esta deducción.

Los costos de educación superior también podrán deducirse ya sean gastos personales así como los de su cónyuge, hijos de cualquier edad u otras personas que dependan económicamente del contribuyente.

A efecto de llevar a cabo la deducción el contribuyente deberá presentar obligatoriamente la declaración del Impuesto a la Renta anual y el anexo de los gastos que deduzca, en la forma que establezca el Servicio de Rentas Internas.

Los originales de los comprobantes podrán ser revisados por la Administración Tributaria, debiendo mantenerlos el contribuyente por el lapso de seis años contados desde la fecha en la que presentó su declaración de impuesto a la renta.

No serán aplicables estas deducciones en el caso de que los gastos hayan sido realizados por terceros o reembolsados de cualquier forma.

Las personas naturales que realicen actividades empresariales, industriales, comerciales, agrícolas, pecuarias, forestales o similares, artesanos, agentes, representantes y trabajadores autónomos que para su actividad económica tienen costos, demostrables en sus cuentas de ingresos y egresos y en su contabilidad, con arreglo al Reglamento, así como los profesionales, que también deben llevar sus cuentas de ingresos y egresos, podrán además deducir los costos que permitan la generación de sus ingresos, que están sometidos al numeral 1 de este artículo.

Sin perjuicio de las disposiciones de este artículo, no serán deducibles los costos o gastos que se respalden en comprobantes de venta falsos, contratos inexistentes o realizados en general con personas o sociedades inexistentes, fantasmas o supuestas.

17.- (Agregado por la Disposición Reformativa Segunda, num. 2.3, de la Ley s/n, R.O. 351-S, 29-XII-2010; y, reformado por el num. 5 del Art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- Para el cálculo del impuesto a la renta, durante el plazo de 5 años, las micro, pequeñas y medianas empresas, tendrán derecho a la deducción del 100% adicional de los gastos incurridos en los siguientes rubros:

1. Capacitación técnica dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica, que mejore la productividad, y que el beneficio no supere el 1% del valor de los gastos efectuados por conceptos de sueldos y salarios del año en que se aplique el beneficio;
2. Gastos en la mejora de la productividad a través de las siguientes actividades: asistencia técnica en desarrollo de productos mediante estudios y análisis de mercado y competitividad; asistencia tecnológica a través de contrataciones de servicios profesionales para diseño de procesos, productos, adaptación e implementación de procesos, de diseño de empaques, de desarrollo de software especializado y otros servicios de desarrollo empresarial que serán especificados en el Reglamento de esta ley, y que el beneficio no superen el 1% de las ventas; y,
3. Gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales, tales como ruedas de negocios, participación en ferias internacionales, entre otros costos o gastos de similar naturaleza, y que el beneficio no supere el 50% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad.

El reglamento a esta ley establecerá los parámetros técnicos y formales, que deberán cumplir los contribuyentes que puedan acogerse a este beneficio.

18.- (Agregado por el Art. 1 del Decreto Ley s/n, R.O. 583-S, 24-XI-2011).- Son deducibles los gastos relacionados con la adquisición, uso o propiedad de vehículos utilizados en el ejercicio de la actividad económica generadora de la renta, tales como:

- 1) Depreciación o amortización;
- 2) (Sustituido por el num. 6 del Art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- Costos o gastos derivados de contratos de arrendamiento mercantil o leasing, de acuerdo a las normas y principios contables y financieros generalmente aceptados;

3) Intereses pagados en préstamos obtenidos para su adquisición; y,

4) Tributos a la Propiedad de los Vehículos.

Si el avalúo del vehículo a la fecha de adquisición, supera los USD 35.000 de acuerdo a la base de datos del SRI para el cálculo del Impuesto anual a la propiedad de vehículos motorizados de transporte terrestre, no aplicará esta deducibilidad sobre el exceso, a menos que se trate de vehículos blindados y aquellos que tengan derecho a exoneración o rebaja del pago del Impuesto anual a la propiedad de vehículos motorizados, contempladas en los artículos 6 y 7 de la Ley de Reforma Tributaria publicada en el Registro Oficial No. 325 de 14 de mayo de 2001.

Tampoco se aplicará el límite a la deducibilidad, mencionado en el inciso anterior, para aquellos sujetos pasivos que tengan como única actividad económica el alquiler de vehículos motorizados, siempre y cuando se cumplan con los requisitos y condiciones que se dispongan en el Reglamento.

Nota:

La norma interpretativa de este artículo publicada mediante Ley s/n (R.O. 392-2S, 30-VII-2008) puede ser consultada en este vínculo.

19.- (Agregado por el num. 1.3 de la Disposición Reformatoria Primera del Código s/n, R.O. 899-S, 09-XII-2016).- Se deducirán el cien por ciento adicional para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta, los valores destinados para la compensación de los estudiantes en formación dual y por becas de educación, por parte de los sujetos pasivos debidamente acreditados por las autoridades competentes registradas ante la Secretaría de Educación Superior, Ciencia, Tecnología e Innovación, como entidades receptoras según el caso. El reglamento establecerá los parámetros técnicos y formales, que deberán cumplirse para acceder a esta deducción adicional. (553.1)

20.- (Agregado por el num. 1.3 de la Disposición Reformatoria Primera del Código s/n, R.O. 899-S, 09-XII-2016).- Se deducirán el cien por ciento adicional para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta, los valores por concepto de los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; y la participación de los trabajadores en las utilidades, que se efectúen a los tutores designados para la formación dual, por parte de los sujetos pasivos debidamente acreditados por las autoridades competentes registradas ante la Secretaría de Educación Superior, Ciencia, Tecnología e Innovación, como entidades receptoras según el caso. El reglamento establecerá los parámetros técnicos y formales, que deberán cumplirse para acceder a esta deducción adicional.

Nota:

Conservamos la numeración de este título, aún cuando no guarda correspondencia con el orden secuencial, por fidelidad a la publicación del Registro Oficial.

19.- (Agregado por el num. 17 del Art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- Los costos y gastos por promoción y publicidad de conformidad con las excepciones, límites,

segmentación y condiciones establecidas en el Reglamento.

No podrán deducirse los costos y gastos por promoción y publicidad aquellos contribuyentes que comercialicen alimentos preparados con contenido hiperprocesado. Los criterios de definición para ésta y otras excepciones que se establezcan en el Reglamento, considerarán los informes técnicos y las definiciones de la autoridad sanitaria cuando corresponda.

20.- (Agregado por el num. 17 del Art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- Las regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría pagados por sociedades domiciliadas o no en Ecuador a sus partes relacionadas serán deducibles de acuerdo con los límites que para cada tipo o en su conjunto se establezca en el reglamento para la aplicación de esta Ley.

21.- (Agregado por el num. 4. del Art. 1 de la Ley s/n, R.O. 744-S, 29-IV-2016).- Los contribuyentes cuya actividad económica principal sea la operación de oficinas centralizadas de gestión de llamadas podrán deducir el 50% adicional de los gastos que efectúen por concepto de impuesto a los consumos especiales generado en los servicios de telefonía fija y móvil avanzada que contraten para el ejercicio de su actividad.

22.- (Agregado por el num. 3 de la Disposición Reformatoria Primera de la Ley s/n, R.O. 913-6S, 30-XII-2016).- Los gastos por organización y patrocinio de eventos artísticos y culturales de conformidad con las excepciones, límites, segmentación y condiciones establecidas en el Reglamento.

23.- (Agregado por el num. 4 de la Disposición Reformatoria Primera de la Ley s/n, R.O. 913-6S, 30-XII-2016).- Los aportes privados para el Fomento a las Artes y la Innovación en Cultura realizados por personas naturales o sociedades, siempre que no sea superior al 1% de los ingresos anuales percibidos en el ejercicio fiscal anterior.

Art. (...)- Impuestos diferidos.- (Agregado por el Art. 9 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- Para efectos tributarios se permite el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos, únicamente en los casos y condiciones que se establezcan en el reglamento.

En caso de divergencia entre las normas tributarias y las normas contables y financieras, prevalecerán las primeras.

Art. 11.- Pérdidas.- (Reformado por el Art. 74 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; y, por el Art. 10 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- 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 entenderá 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.

No se aceptará la deducción de pérdidas por enajenación directa o indirecta de activos fijos o corrientes, acciones, participaciones, otros derechos representativos de capital u otros derechos que permitan la exploración, explotación, concesión o similares; de sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador, cuando la transacción tenga lugar entre partes relacionadas o entre la sociedad y el socio o su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, o entre el sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.

Para fines tributarios, los socios no podrán compensar las pérdidas de la sociedad con sus propios ingresos.

Las rentas del trabajo en relación de dependencia no podrán afectarse con pérdidas, cualquiera que fuere su origen.

Art. 12.- Amortización.- (Sustituido por el Art. 11 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- Será deducible la amortización de los valores que se deban registrar como activos, de acuerdo a la técnica contable, para su amortización en más de un ejercicio impositivo, y que sean necesarios para los fines del negocio o actividad en los términos definidos en el Reglamento.

En el caso de los activos intangibles que, de acuerdo con la técnica contable, deban ser amortizados, dicha amortización se efectuará dentro de los plazos previstos en el respectivo contrato o en un plazo de veinte (20) años; no será deducible el deterioro de activos intangibles con vida útil indefinida.

En el ejercicio impositivo en que se termine el negocio o actividad se harán los ajustes pertinentes con el fin de amortizar la totalidad de la inversión.

Art. 13.- Pagos al exterior.- Son deducibles los gastos efectuados en el exterior que sean necesarios y se destinen a la obtención de rentas, siempre y cuando se haya efectuado la retención en la fuente, si lo pagado constituye para el beneficiario un ingreso gravable en el Ecuador.

Serán deducibles, y no estarán sujetos al impuesto a la renta en el Ecuador ni se someten a retención en la fuente, los siguientes pagos al exterior:

- 1.- Los pagos por concepto de importaciones;
- 2.- (Derogado por la Disposición reformatoria segunda, num. 2.4, de la Ley s/n, R.O. 351-S, 29-XII-2010).

3.- (Sustituido por la Disposición reformativa segunda, num. 2.4, de la Ley s/n, R.O. 351-S, 29-XII-2010; y, por el num. 5 de la Disposición Reformativa Segunda de la Ley s/n, R.O. 652-S, 18-XII-2015).- Los pagos originados en financiamiento externo a instituciones financieras del exterior, legalmente establecidas como tales, o entidades no financieras especializadas calificadas por los entes de control correspondientes en el Ecuador; así como los intereses de créditos externos conferidos de gobierno a gobierno o por organismos multilaterales. En estos casos, los intereses no podrán exceder de las tasas de interés máximas referenciales fijadas por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera a la fecha del registro del crédito o su novación; y si de hecho las excedieren, para que dicha porción sea deducible, se deberá efectuar una retención en la fuente equivalente a la tarifa general de impuesto a la renta de sociedades sobre la misma.

En los casos de intereses pagados al exterior no contemplados en el inciso anterior, se deberá realizar una retención en la fuente equivalente a la tarifa general de impuesto a la renta de sociedades, cualquiera sea la residencia del financista.

La falta de registro de las operaciones de financiamiento externo, conforme a las disposiciones emitidas por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, determinará que no se puedan deducir los costos financieros del crédito.

4.- Las comisiones por exportaciones que consten en el respectivo contrato y las pagadas para la promoción del turismo receptivo, sin que excedan del dos por ciento (2%) del valor de las exportaciones. Sin embargo, en este caso, habrá lugar al pago del impuesto a la renta y a la retención en la fuente si el pago se realiza a favor de una persona o sociedad relacionada con el exportador, o si el beneficiario de esta comisión se encuentra domiciliado en un país en el cual no exista impuesto sobre los beneficios, utilidades o renta;

5.- Los gastos que necesariamente deban ser realizados en el exterior por las empresas de transporte marítimo o aéreo, sea por necesidad de la actividad desarrollada en el Ecuador, sea por su extensión en el extranjero.

Igual tratamiento tendrán los gastos que realicen en el exterior las empresas pesqueras de alta mar en razón de sus faenas;

6.- (Sustituido por el num. 1 del Art. 12 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- Los pagos por primas de cesión o reaseguros, conforme las siguientes condiciones:

a) El 75% de las primas de cesión o reaseguros contratados con sociedades que no tengan establecimiento permanente o representación en Ecuador, cuando no superen el porcentaje señalado por la autoridad reguladora de seguros; y,

b) El 50% de las primas de cesión o reaseguros contratados con sociedades que no tengan establecimiento permanente o representación en Ecuador, cuando superen el porcentaje señalado por la autoridad reguladora de seguros.

En todos los casos en que la sociedad aseguradora en el exterior sea residente fiscal, esté

constituida o ubicada en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, por el pago realizado se retendrá en la fuente sobre el 100% de las primas de cesión o reaseguros contratados.

7.- Los pagos efectuados por las agencias internacionales de prensa registradas en la Secretaría de Comunicación del Estado en el noventa por ciento (90%);

Nota:

Mediante el Art. 4 del D.E. 109 (R.O. 58-S, 30-X-2009) se sustituyó la denominación de la "Secretaría de Comunicación" por la de "Secretaría Nacional de Comunicación".

8.- El 90% del valor de los contratos de fletamento de naves para empresas de transporte aéreo o marítimo internacional; y,

9.- (Sustituido por el Art. 77 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; y, reformado por el num. 2 del Art. 12 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014).- Los pagos por concepto de arrendamiento mercantil internacional de bienes de capital, siempre y cuando correspondan a bienes adquiridos a precios de mercado y su financiamiento no contemple tasas superiores a la tasa LIBOR vigente a la fecha del registro del crédito o su novación. Si el arrendatario no opta por la compra del bien y procede a reexportarlo, deberá pagar el impuesto a la renta como remesa al exterior calculado sobre el valor depreciado del bien reexportado.

No serán deducibles los costos o gastos por contratos de arrendamiento mercantil internacional o Leasing en cualquiera de los siguientes casos:

a) Cuando la transacción tenga lugar sobre bienes que hayan sido de propiedad del mismo sujeto pasivo, de partes relacionadas con él o de su cónyuge o parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad;

b) Cuando el plazo del contrato sea inferior al plazo de vida útil estimada del bien, conforme su naturaleza salvo en el caso de que siendo inferior, el precio de la opción de compra no sea igual al saldo del precio equivalente al de la vida útil restante;

c) Si es que el pago de las cuotas o cánones se hace a personas naturales o sociedades, residentes en paraísos fiscales; y,

d) Cuando las cuotas de arrendamiento no sean iguales entre sí.

Nota:

La norma interpretativa de este artículo, expedida mediante Ley s/n (R.O. 392-2S, 30-VII-2008), puede ser consultada en este vínculo.

Art. 14.- Pagos a compañías verificadoras.- Los pagos que los importadores realicen a las sociedades que tengan suscritos con el Estado contratos de inspección, verificación, aforo, control y certificación de importaciones, sea que efectúen este tipo de actividades en el lugar de origen o procedencia de las mercaderías o en el de destino, requerirán

necesariamente de facturas emitidas en el Ecuador por dichas sucursales.

Estas sociedades, para determinar las utilidades sometidas a impuesto a la renta en el Ecuador, registrarán como ingresos gravados, a más de los que correspondan a sus actividades realizadas en el Ecuador, los que obtengan por los servicios que presten en el exterior a favor de importadores domiciliados en el Ecuador, pudiendo deducir los gastos incurridos fuera del país con motivo de la obtención de estos ingresos, previa certificación documentada de empresas auditoras externas que tengan representación en el país.

Art. 15.- Rentas ciertas o vitalicias.- De las sumas que se perciban como rentas ciertas o vitalicias, contratadas con instituciones de crédito o con personas particulares, se deducirá la cuota que matemáticamente corresponda al consumo del capital pagado como precio de tales rentas.

REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

Art. 26.- No serán deducibles los costos o gastos que se respalden en comprobantes de venta emitidos por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, sin perjuicio de las acciones penales correspondientes.

Art. 27.- Deducciones generales.- En general, son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta.

La renta neta de las actividades habituales u ocasionales gravadas será determinada considerando el total de los ingresos no sujetos a impuesto único, ni exentos y las deducciones de los siguientes elementos:

1. Los costos y gastos de producción o de fabricación.
2. Las devoluciones o descuentos comerciales, concedidos bajo cualquier modalidad, que consten en la misma factura o en una nota de venta o en una nota de crédito siempre que se identifique al comprador.
3. El costo neto de las mercaderías o servicios adquiridos o utilizados.
4. Los gastos generales, entendiéndose por tales los de administración y los de ventas; y,
5. (Reformado por el Art. 3 del D.E. 580, R.O. 448, 28-II-2015).- Los gastos y costos financieros, en los términos previstos en la Ley de Régimen Tributario Interno.

Cuando para efectos de deducibilidad la normativa se refiera a un límite de gastos deberá entenderse que dicho concepto incluye indistintamente costos y gastos.

Para que el costo o gasto por cada caso entendido superior a los cinco mil dólares de los Estados Unidos de América sea deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta, a más del comprobante de venta respectivo, se requiere la utilización de cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito y cheques.

Art. 28.- Gastos generales deducibles.- Bajo las condiciones descritas en el artículo precedente y siempre que no hubieren sido aplicados al costo de producción, son deducibles los gastos previstos por la Ley de Régimen Tributario Interno, en los términos señalados en ella y en este reglamento, tales como:

1. Remuneraciones y beneficios sociales (Reformado por el num. 1 del Art. 9 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).

a) (Reformado por el Art. 4 del D.E. 732, R.O. 434, 26-IV-2011).- Las remuneraciones pagadas a los trabajadores en retribución a sus servicios, como sueldos y salarios, comisiones, bonificaciones legales, y demás remuneraciones complementarias, la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores conforme lo establecido en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, así como el valor de la alimentación que se les proporcione, pague o reembolse cuando así lo requiera su jornada de trabajo;

b) Los beneficios sociales pagados a los trabajadores o en beneficio de ellos, en concepto de vacaciones, enfermedad, educación, capacitación, servicios médicos, uniformes y otras prestaciones sociales establecidas en la ley, en contratos individuales o colectivos, actas transaccionales o sentencias ejecutoriadas;

c) Gastos relacionados con la contratación de seguros privados de vida, retiro o de asistencia médica privada, o atención médica pre - pagada a favor de los trabajadores;

d) Aportes patronales y fondos de reserva pagados a los Institutos de Seguridad Social, y los aportes individuales que haya asumido el empleador; estos gastos se deducirán sólo en el caso de que hayan sido pagados hasta la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta;

e) Las indemnizaciones laborales de conformidad con lo detallado en el acta de finiquito debidamente legalizada o constancia judicial respectiva en la parte que no exceda a lo determinado por el Código del Trabajo, en los contratos colectivos de trabajo, Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Homologación de las Remuneraciones del Sector Público, y demás normas aplicables.

En los casos en que los pagos, a los trabajadores públicos y privados o a los servidores y funcionarios de las entidades que integran el sector público ecuatoriano, por concepto de indemnizaciones laborales excedan a lo determinado por el Código del Trabajo o por la

Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Homologación de las Remuneraciones del Sector Público, según corresponda, se realizará la respectiva retención;

f) Las provisiones que se efectúen para atender el pago de desahucio y de pensiones jubilares patronales, de conformidad con el estudio actuarial pertinente, elaborado por sociedades o profesionales debidamente registrados en la Superintendencia de Compañías o Bancos, según corresponda; debiendo, para el caso de las provisiones por pensiones jubilares patronales, referirse a los trabajadores que hayan cumplido por lo menos diez años de trabajo en la misma empresa. En el cálculo de las provisiones anuales ineludiblemente se considerarán los elementos legales y técnicos pertinentes incluyendo la forma utilizada y los valores correspondientes. Las sociedades o profesionales que hayan efectuado el cálculo actuarial deberán remitirlo al Servicio de Rentas Internas en la forma y plazos que éste lo requiera; estas provisiones serán realizadas de acuerdo a lo dispuesto en la legislación vigente para tal efecto;

g) Los valores o diferencias efectivamente pagados en el correspondiente ejercicio económico por el concepto señalado en el literal precedente, cuando no se hubieren efectuado provisiones para jubilación patronal o desahucio, o si las efectuadas fueren insuficientes. Las provisiones en exceso y las que no vayan a ser utilizadas por cualquier causa, deberán revertirse a resultados como otros ingresos gravables;

h) 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, de conformidad con lo previsto en el Código del Trabajo o en los contratos colectivos. Las provisiones no utilizadas deberán revertirse a resultados como otros ingresos gravables del ejercicio en el que fenece el negocio o el contrato;

i) Los gastos de viaje, hospedaje y alimentación realizados por los empleados y trabajadores del sector privado y de las empresas del sector público sujetas al pago del impuesto a la renta, que no hubieren recibido viáticos, por razones inherentes a su función y cargo.

Estos gastos estarán respaldados por la liquidación que presentará el trabajador, funcionario o empleado, acompañado de los comprobantes de venta, cuando proceda, según la legislación ecuatoriana, y otros documentos de los demás países en los que se incurra en este tipo de gastos. Dicha liquidación deberá incluir como mínimo la siguiente información: nombre del funcionario, empleado o trabajador que viaja, motivo del viaje, período del viaje, concepto de los gastos realizados, número de documento con el que se respalda el gasto y valor.

En caso de gastos incurridos dentro del país, los comprobantes de venta que los respalden deben cumplir con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención.

j) Los costos de movilización del empleado o trabajador y su familia y traslado de menaje

de casa, cuando el trabajador haya sido contratado para prestar servicios en un lugar distinto al de su residencia habitual, así como los gastos de retorno del trabajador y su familia a su lugar de origen y los de movilización del menaje de casa;

k) Las provisiones para atender el pago de fondos de reserva, vacaciones, decimotercera y decimocuarta remuneración de los empleados o trabajadores, siempre y cuando estén en los límites que la normativa laboral lo permite; y,

l) Los gastos correspondientes a agasajos para trabajadores. Serán también deducibles las bonificaciones, subsidios voluntarios y otros emolumentos pagados a los trabajadores a título individual, siempre que el empleador haya efectuado la retención en la fuente que corresponda.

Para los casos establecidos en este numeral, solo se deducirá la parte respecto de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con el Seguro Social obligatorio, cuando corresponda, a la fecha de la presentación de la declaración del impuesto a la renta, la que no podrá superar el plazo del vencimiento de dicha obligación tributaria y deberá observar los límites de remuneraciones establecidos por el ministerio rector del trabajo.

2. Servicios.

Los costos de servicios prestados por terceros que sean utilizados con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos gravados y no exentos, como honorarios, comisiones, comunicaciones, energía eléctrica, agua, aseo, vigilancia y arrendamientos.

3. Créditos incobrables. (Reformado por los numerales 2, 3, 4, 5 y 6 del Art. 9 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).-

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.

4. Suministros y materiales.

Los materiales y suministros utilizados o consumidos en la actividad económica del contribuyente, como: útiles de escritorio, impresos, papelería, libros, catálogos, repuestos, accesorios, herramientas pequeñas, combustibles y lubricantes.

5. Reparaciones y mantenimiento.

Los costos y gastos pagados en concepto de reparación y mantenimiento de edificios, muebles, equipos, vehículos e instalaciones que integren los activos del negocio y se utilicen exclusivamente para su operación, excepto aquellos que signifiquen rehabilitación o mejora.

6. Depreciaciones de activos fijos.

a) La depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil y la técnica contable. Para que este gasto sea deducible, no podrá superar los siguientes porcentajes:

(I) Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares 5% anual.

(II) Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual.

(III) Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual.

(IV) Equipos de cómputo y software 33% anual.

En caso de que los porcentajes establecidos como máximos en este Reglamento sean superiores a los calculados de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil o la técnica contable, se aplicarán estos últimos.

b) Cuando el contribuyente haya adquirido repuestos destinados exclusivamente al mantenimiento de un activo fijo podrá, a su criterio, cargar directamente al gasto el valor de cada repuesto utilizado o depreciar todos los repuestos adquiridos, al margen de su utilización efectiva, en función a la vida útil restante del activo fijo para el cual están destinados, pero nunca en menos de cinco años. Si el contribuyente vendiere tales repuestos, se registrará como ingreso gravable el valor de la venta y, como costo, el valor que faltare por depreciar. Una vez adoptado un sistema, el contribuyente solo podrá cambiarlo con la autorización previa del respectivo Director Regional del Servicio de Rentas Internas;

c) (Reformado por el num. 7 del Art. 9 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).- En casos de obsolescencia, utilización intensiva, deterioro acelerado u otras razones debidamente justificadas, el respectivo Director Regional del Servicio de Rentas Internas podrá autorizar depreciaciones en porcentajes anuales mayores a los indicados, los que serán fijados en la resolución que dictará para el efecto. Para ello, tendrá en cuenta la técnica contable y los parámetros técnicos de cada industria y del respectivo bien. Podrá considerarse la depreciación acelerada exclusivamente en el caso de bienes nuevos, y con una vida útil de al menos cinco años, por tanto, no procederá para el caso de bienes usados adquiridos por el contribuyente. Tampoco procederá depreciación acelerada en el caso de bienes que hayan ingresado al país bajo regímenes suspensivos de tributos..

Mediante este régimen, la depreciación no podrá exceder del doble de los porcentajes señalados en letra a);

d) Cuando se compre un bien que haya estado en uso, el adquirente puede calcular razonablemente el resto de vida útil probable para depreciar el costo de adquisición. La vida útil así calculada, sumada a la transcurrida durante el uso de anteriores propietarios, no puede ser inferior a la contemplada para bienes nuevos;

e) Cuando el capital suscrito en una sociedad sea pagado en especie, los bienes aportados deberán ser valorados según los términos establecidos en la Ley de Compañías o la Ley de Instituciones del Sistema Financiero. El aportante y quienes figuren como socios o accionistas de la sociedad al momento en que se realice dicho aporte, así como los indicados peritos, responderán por cualquier perjuicio que sufra el Fisco por una valoración que sobrepase el valor que tuvo el bien aportado en el mercado al momento de dicha aportación. Igual procedimiento se aplicará en el caso de fusiones o escisiones que impliquen la transferencia de bienes de una sociedad a otra: en estos casos, responderán los indicados peritos evaluadores y los socios o accionistas de las sociedades fusionadas, escindidas y resultantes de la escisión que hubieren aprobado los respectivos balances. Si la valoración fuese mayor que el valor residual en libros, ese mayor valor será registrado como ingreso gravable de la empresa de la cual se escinde; y será objeto de depreciación en la empresa resultante de la escisión. En el caso de fusión, el mayor valor no constituirá ingreso gravable pero tampoco será objeto de depreciación en la empresa resultante de la fusión;

f) (Derogado por el Art. 3 del D.E. 1180, R.O. 727, 19-VI-2012; y, agregado por el num. 8 del Art. 9 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).- Cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos, la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible, si se asigna un nuevo valor a activos completamente depreciados, no se podrá volverlos a depreciar. En el caso de venta de bienes revaluados se considerará como ingreso gravable la diferencia entre el precio de venta y el valor residual sin considerar el revalúo;

g) Los bienes ingresados al país bajo régimen de internación temporal, sean de propiedad y formen parte de los activos fijos del contribuyente y que no sean arrendados desde el exterior, están sometidos a las normas de los incisos precedentes y la depreciación será deducible, siempre que se haya efectuado el pago del impuesto al valor agregado que corresponda. Tratándose de bienes que hayan estado en uso, el contribuyente deberá calcular razonablemente el resto de vida útil probable para depreciarlo. La vida útil así calculada, sumada a la transcurrida durante el uso de anteriores propietarios, no puede ser inferior a la contemplada para bienes nuevos. Cuando se constituya un fideicomiso de administración que tenga por objeto el arrendamiento de bienes que fueran parte del patrimonio autónomo la deducción será aplicable siempre que el constituyente y el arrendatario no sean la misma persona o partes relacionadas.

7. Amortización (Sustituido por el num. 9 del Art. 9 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).-

a) (Sustituido por el num. 9 del Art. 9 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).- La amortización de rubros, que de acuerdo a la técnica contable, deban ser reconocidos como activos para ser amortizados, se realizará en un plazo no menor de cinco años, a partir del primer año en que el contribuyente genere ingresos operacionales.

La amortización de los gastos por concepto de desarrollo, que de acuerdo a la técnica contable, deban ser reconocidos como activos para ser amortizados, se realizará en las mismas condiciones del primer inciso de este literal, y se efectuará de acuerdo a la vida

útil del activo o en un plazo de veinte (20) años.

b) (Sustituido por el num. 10 del Art. 9 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).- En el caso de la amortización de activos correspondientes a regalías, que se originen en operaciones con partes relacionadas, el gasto por amortización será deducible conforme las reglas establecidas para la deducibilidad del gasto por concepto de regalías establecidas en este Reglamento; y,

c) Las inversiones relacionadas con la ejecución de contratos celebrados con el Estado o entidades del sector público, en virtud de los cuales el contratista se obliga a ejecutar una obra, financiarla y operarla por cierto lapso, vencido el cual la obra ejecutada revierte sin costo alguno para el Estado o a la entidad del sector público contratante. Estas inversiones se amortizarán en porcentajes anuales iguales, a partir del primer año en que el contribuyente genere ingresos operacionales y por el lapso contractualmente estipulado para que el contratista opere la obra ejecutada.

En el ejercicio impositivo en que se termine el negocio o concluya la actividad, se harán los ajustes pertinentes con el fin de amortizar la totalidad de la inversión relacionada con dicho negocio o actividad, aunque el contribuyente continúe operando otros negocios o actividades.

8. Pérdidas.

a) Son deducibles las pérdidas causadas en caso de destrucción, daños, desaparición y otros eventos que afecten económicamente a los bienes del contribuyente usados en la actividad generadora de la respectiva renta y que se deban a caso fortuito, fuerza mayor o delitos, en la parte en que no se hubiere cubierto por indemnización o seguros. El contribuyente conservará los respectivos documentos probatorios por un período no inferior a seis años;

b) Las pérdidas por las bajas de inventarios se justificarán mediante declaración juramentada realizada ante un notario o juez, por el representante legal, bodeguero y contador, en la que se establecerá la destrucción o donación de los inventarios a una entidad pública o instituciones de carácter privado sin fines de lucro con estatutos aprobados por la autoridad competente. En el acto de donación comparecerán, conjuntamente el representante legal de la institución beneficiaria de la donación y el representante legal del donante o su delegado. Los notarios deberán entregar la información de estos actos al Servicio de Rentas Internas en los plazos y medios que éste disponga.

En el caso de desaparición de los inventarios por delito infringido por terceros, el contribuyente deberá adjuntar al acta, la respectiva denuncia efectuada durante el ejercicio fiscal en el cual ocurre, a la autoridad competente y a la compañía aseguradora cuando fuere aplicable.

La falsedad o adulteración de la documentación antes indicada constituirá delito de defraudación fiscal en los términos señalados por el Código Tributario.

El Servicio de Rentas Internas podrá solicitar, en cualquier momento, la presentación de las actas, documentos y registros contables que respalden la baja de los inventarios;

c) 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; y,

d) (Reformado por el num. 11 del Art. 9 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).- No serán deducibles las pérdidas generadas por la transferencia ocasional de inmuebles.

9. Tributos y aportaciones.

a) Los tributos que soporte la actividad generadora de los ingresos gravados, con excepción del propio impuesto a la renta, los intereses de mora y multas que deba cancelar el sujeto pasivo por el retraso en el pago de sus obligaciones tributarias y aquellos que se hayan integrado al costo de los bienes y activos, se hayan obtenido por ellos crédito tributario o se hayan trasladado a otros contribuyentes. Sin embargo, será deducible el impuesto a la renta pagado por el contribuyente por cuenta de sus funcionarios, empleados o trabajadores, cuando ellos hayan sido contratados bajo el sistema de ingresos netos y siempre que el empleador haya efectuado la retención en la fuente y el pago correspondiente al SRI;

b) Contribuciones pagadas a los organismos de control, excepto los intereses y multas; y,

c) Las cuotas y las erogaciones que se paguen a las Cámaras de la Producción, colegios profesionales, asociaciones gremiales y clasistas que se hallen legalmente constituidas; y,

d) El impuesto pagado a las tierras rurales multiplicado por cuatro, que será deducible exclusivamente de los ingresos originados por la producción de la tierra en actividades agropecuarias y hasta por el monto del ingreso gravado percibido por esa actividad en el correspondiente ejercicio.

10. Gastos de gestión.

Los gastos de gestión, siempre que correspondan a gastos efectivos, debidamente documentados y que se hubieren incurrido en relación con el giro ordinario del negocio, como atenciones a clientes, reuniones con empleados y con accionistas, hasta un máximo equivalente al 2% de los gastos generales realizados en el ejercicio en curso.

11. Promoción y publicidad (Sustituido por el num. 12 del Art. 9 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).-

Los costos y gastos incurridos para la promoción y publicidad de bienes y servicios serán deducibles hasta un máximo del 4% del total de ingresos gravados del contribuyente, este límite no será aplicable en el caso de erogaciones incurridas por:

a. Micro y pequeñas empresas, incluidas las personas naturales cuyos ingresos se encuentren dentro de los límites establecidos para considerarse como micro y pequeñas empresas; excepto cuando estos costos y gastos sean incurridos para la promoción de bienes y servicios producidos o importados por terceros.

b. Contribuyentes que se dediquen a la prestación de servicios de promoción y publicidad como su actividad habitual, excepto los que se incurran para su propio beneficio; y,

c. La oferta o colocación de bienes y servicios de producción nacional, en mercados externos.

d. La oferta de turismo interno y receptivo.

e. (Agregado por el num. 1 del Art. 4 del D.E. 580, R.O. 448, 28-II-2015).- Patrocinio y organización de actividades deportivas, artísticas y culturales, así como la promoción y publicidad de aquellos contribuyentes que se dediquen exclusivamente a la fabricación o comercialización de bienes relacionados directamente con dichas actividades.

f. (Agregado por el num. 3 del Art. 2 del D.E. 973, R.O. 736-S, 19-IV-2016; y, reformado por el num. 1 del Art. 1 del D.E. 1287, R.O. 918-S, 09-I-2017).- Los contribuyentes que efectúen gastos para publicitar y difundir el uso del dinero electrónico emitido por el Banco Central del Ecuador como medio de pago.

g. (Agregado por el num. 3 del Art. 2 del D.E. 973, R.O. 736-S, 19-IV-2016).- Los contribuyentes que efectúen gastos para la comercialización de vehículos eléctricos, cocinas de uso doméstico eléctricas y las que funcionen exclusivamente mediante mecanismos eléctricos de inducción, incluyendo las que tengan horno eléctrico, así como las ollas de uso doméstico, diseñadas para su utilización en cocinas de inducción y los sistemas eléctricos de calentamiento de agua para uso doméstico, incluyendo las duchas eléctricas.

No podrán deducirse ningún rubro por concepto de promoción y publicidad, los contribuyentes que se dediquen a la producción y/o comercialización de alimentos preparados con contenido hiperprocesado, entendidos como tales a aquellos productos que se modifiquen por la adición de sustancias como sal, azúcar, aceite, preservantes y/o aditivos, los cuales cambian la naturaleza de los alimentos originales, con el fin de prolongar su duración y hacerlos más atractivos o agradables. Son elaborados principalmente con ingredientes industriales que normalmente contienen poco o ningún alimento natural y son el resultado de una tecnología sofisticada que incluyen procesos de hidrogenación, hidrólisis, extrusión, moldeado, remodelado, entre otros.

La Autoridad Nacional de Salud remitirá al Servicio de Rentas Internas periódicamente un

listado actualizado de estos productos.

12. Mermas.- (Reformado por el num. 4 del Art. 2 del D.E. 973, R.O. 736-S, 19-IV-2016).-

Las mermas que ordinariamente se susciten en los procesos de producción, almacenamiento o transporte de productos susceptibles a reducirse en su cantidad o volumen, en los porcentajes que señale el Director General del Servicio de Rentas Internas, mediante resolución.

En el caso de que no se hubieren establecido los porcentajes antes indicados, el sujeto pasivo deberá declarar los valores por la pérdida física reflejando la realidad económica, misma que deberá estar respaldada en informes técnicos, certificaciones u otros documentos que justifiquen precisa y detalladamente la merma cada vez que esta se haya producido; no se admitirá la presentación de justificaciones globales por ejercicio fiscal, o las justificaciones meramente teóricas o fundadas en supuestos. La justificación debe contener la descripción de los actos, hechos o situaciones que la provocaron y su cuantificación.

No se considerará merma cuando la pérdida física, en volumen, peso o cantidad de las existencias, sea producida por el accionar de terceros fuera de los procesos de producción, almacenamiento y transporte.

13. Fusión, escisión, disolución y liquidación.

Los gastos producidos en el proceso de fusión, escisión, disolución y liquidación de las personas jurídicas se registrarán en el ejercicio económico en que hayan sido incurridos y serán deducibles aunque no estén directamente relacionados con la generación de ingresos.

14. Amortizaciones y depreciaciones en la actividad petrolera:

Amortización de inversiones de las sociedades que mantienen contratos de participación para la exploración y explotación de hidrocarburos y contratos para la explotación de petróleo crudo y exploración adicional de hidrocarburos en campos marginales.

Las sociedades que han suscrito con el Estado contratos de participación y campos marginales para la exploración y explotación de hidrocarburos, deberán cumplir las siguientes reglas:

1. Amortización del período de preproducción.- La amortización de las inversiones de exploración, desarrollo y producción realizadas en el período de preproducción se efectuarán en partes iguales durante cinco años a partir del inicio de la producción debidamente autorizada por la Dirección Nacional de Hidrocarburos.

2. Amortización del período de producción.- La amortización de las inversiones del período de producción se efectuará anualmente por unidades de producción a partir del siguiente año fiscal en que fueron capitalizadas, en función del volumen producido de las

reservas probadas remanentes de acuerdo con la siguiente fórmula:

$$A_k = (INA_k) Q_k$$

RP_k

Donde:

A_k=Amortización de las inversiones de producción durante el año fiscal k.

INA_k=Inversión total de producción no amortizada al inicio del año fiscal k.

RP_k=Reservas probadas remanentes totales al inicio del año fiscal k que sean recuperables durante la vigencia del contrato y se encuentren certificadas por la Dirección Nacional de Hidrocarburos.

En el caso de Campos Marginales, las reservas no serán discriminadas, sino que corresponderán a las reservas totales del Campo.

Q_k=Producción fiscalizada total del año fiscal k. En caso de campos marginales, incluye la producción de curva base y la producción incremental.

3. Amortización de inversiones de transporte y almacenamiento.- La amortización de las inversiones del sistema de transporte y almacenamiento será en 10 años en línea recta desde el momento en que el mencionado sistema entre en operación, previa la autorización emitida por la Dirección Nacional de Hidrocarburos.

15. Gasto por arrendamiento mercantil o leasing.- (Sustituido por el num. 13 del Art. 9 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).- El saldo del precio equivalente al de la vida útil restante al que se refiere la Ley, corresponde al valor pendiente de depreciación del bien, en función del tiempo que resta de su vida útil conforme su naturaleza y técnica contable.

Se entenderá la expresión “tiempo que resta de su vida útil”, a la diferencia entre el tiempo de vida útil del bien y el plazo del contrato de arrendamiento. Para efectos tributarios, el tiempo de vida útil no podrá ser menor al que resulte de aplicar los porcentajes de depreciación de activos fijos establecidos como límites en el presente reglamento.

En el caso de arrendamiento mercantil de terrenos, no serán deducibles los costos o gastos generados en la operación cuando el plazo del contrato de arrendamiento mercantil sea inferior a 20 años.

Cuando no se ejecute la opción de compra en un contrato de arrendamiento mercantil, no será deducible la diferencia entre el valor de las cuotas pagadas y el gasto generado por depreciación e interés.

16. Regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría.- (Agregado por el num.

14 del Art. 9 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014; y reformado por el Art. 1 del D.E. 844, R.O. 647-S, 11-XII-2015; y, reformado por el num. 5 del Art. 2 del D.E. 973, R.O. 736-S, 19-IV-2016).- La sumatoria de las regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares, pagados por sociedades residentes o por establecimientos permanentes en Ecuador a sus partes relacionadas, no podrán ser superiores al 20% de la base imponible del impuesto a la renta más el valor de dichos gastos, siempre y cuando dichos gastos correspondan a la actividad generadora realizada en el país. En caso de que no se determine base imponible de impuesto a la renta, no serán deducibles dichos gastos. Para el caso de las sociedades que se encuentren en el ciclo preoperativo del negocio, éste porcentaje corresponderá al 10% del total de los activos, sin perjuicio de la retención en la fuente correspondiente.

Para efectos de este artículo se considerarán regalías a las cantidades pagadas por el uso o derecho de uso de marcas, patentes, obtenciones vegetales y demás elementos contenidos en la Ley de Propiedad Intelectual.

El contribuyente podrá solicitar un límite mayor de deducibilidad, bajo las disposiciones legales, reglamentarias y procedimentales establecidas para la consulta de valoración previa de operaciones entre partes relacionadas.

No será aplicable este límite para el caso de los contribuyentes con contratos de exploración, explotación y transporte de recursos naturales no renovables, respecto de sus servicios técnicos y servicios administrativos y de consultoría en virtud de su propio límite establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno. No obstante, para el caso de regalías, el porcentaje de deducibilidad para estos contribuyentes será de hasta el 1% de la base imponible del impuesto a la renta más el valor de dichos gastos, y para el caso de las sociedades que se encuentren en el ciclo preoperativo del negocio hasta el 1% del total de los activos, pudiendo únicamente en este caso acogerse a lo dispuesto en el inciso anterior.

En caso de operaciones con partes relacionadas locales no se observarán estos límites, siempre y cuando a dichas partes les corresponda respecto de las transacciones entre sí la misma tarifa impositiva aplicable; para el efecto, en caso de reinversión de utilidades no se considerará la reducción prevista como un cambio en la tarifa. Tampoco se observarán estos límites cuando el prestador del servicio o beneficiario de la regalía sea una persona natural, residente fiscal en el Ecuador, considerada parte relacionada con la sociedad o establecimiento permanente domiciliado en el Ecuador, a la que prestare sus servicios.

No será deducible el gasto en su totalidad si el activo por el cual se están pagando regalías a partes relacionadas hubiere pertenecido a la sociedad residente o establecimiento permanente en el Ecuador en los últimos veinte (20) años; y,

Nota:

Ver Fe de erratas s/n del Registro Oficial 665 de 8 de enero de 2016.

17. Gastos de instalación, organización y similares.- (Agregado por el num. 14 del Art. 9 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014; y, reenumerado por el num. 2 del Art. 4 del D.E. 580,

R.O. 448, 28-II-2015).- Los valores de establecimiento o costos de puesta en marcha de operaciones tales como: instalación, organización y similares, que de acuerdo a la técnica contable, deban ser reconocidos como gasto en el momento en que se incurre en ellos.

Los valores totales incurridos en el año, mencionados en este numeral, no podrán superar el 5% de la base imponible del impuesto a la renta más el valor de dichos gastos. Para el caso de las sociedades que se encuentren en el ciclo preoperativo del negocio, este porcentaje corresponderá al 2% del total de los activos.

Art. (...)- Impuestos diferidos.- (Agregado por el Art. 10 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).- Para efectos tributarios y en estricta aplicación de la técnica contable, se permite el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos, únicamente en los siguientes casos y condiciones:

1. 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 periodo 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.

2. Las pérdidas esperadas en contratos de construcción generadas por la probabilidad de que los costos totales del contrato excedan los ingresos totales del mismo, serán consideradas como no deducibles en el periodo 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 finalice el contrato, siempre y cuando dicha pérdida se produzca efectivamente.

3. (Sustituido por el num. 1 del Art. 5 del D.E. 580, R.O. 448, 28-II-2015).- La depreciación corresponde al valor activado por desmantelamiento será considerada como no deducible en el periodo en el que se registren contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por estos conceptos, los cuales podrán ser utilizados en el momento en que efectivamente se produzca el desmantelamiento y únicamente en los casos en que exista la obligación contractual para hacerlo.

4. El valor del deterioro de propiedades, planta y equipo que sean utilizados en el proceso productivo del contribuyente, será considerado como no deducible en el periodo en el que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que se transfiera el activo o a la finalización de su vida útil.

5. Las provisiones diferentes a las de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y pensiones jubilares patronales, serán consideradas como no deducibles en el periodo 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 el contribuyente se desprenda efectivamente de recursos para cancelar la obligación por la cual se efectuó la provisión.

6. (Sustituido por el num. 2 del Art. 5 del D.E. 580, R.O. 448, 28-II-2015).- Las ganancias o pérdidas que surjan de la medición de activos no corrientes mantenidos para la venta, no serán sujetos de impuesto a la renta en el periodo en el que se el que se registren contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por estos conceptos, el cual podrá ser utilizado en el momento de la venta o ser pagado en el caso de que la valoración haya generado una ganancia, siempre y cuando la venta corresponda a un ingreso gravado con impuesto a la renta.

7. 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 efectos de la aplicación de lo establecido en el presente numeral, el Servicio de Rentas Internas podrá emitir la correspondiente resolución.

8. Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria, de ejercicios anteriores, en los términos y condiciones establecidos en la ley y en este Reglamento.

9. Los créditos tributarios no utilizados, generados en períodos anteriores, en los términos y condiciones establecidos en la ley y este Reglamento.

10. (Agregado por el Art. 2 del D.E. 844, R.O. 647-S, 11-XII-2015).- En los contratos de servicios integrados con financiamiento de la contratista contemplados en la Ley de Hidrocarburos, siempre y cuando las fórmulas de amortización previstas para fines tributarios no sean compatibles con la técnica contable, el valor de la amortización de inversiones tangibles o intangibles registrado bajo la técnica contable que exceda al valor de la amortización tributaria de esas inversiones será considerado como no deducible en el periodo en el que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, que podrá ser utilizado, respetando las referidas fórmulas, durante los períodos en los cuales la amortización contable sea inferior a la amortización tributaria, según los términos establecidos en la Ley y en este Reglamento.

Art. 29.- Otras deducciones.- Son también deducibles, siempre que estén vinculados directamente con la generación de los ingresos gravados, los siguientes rubros:

1. Los intereses de deudas contraídas con las instituciones del sistema financiero nacional, así como las comisiones y más gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de dichas deudas. En este caso no hay lugar a retenciones en la fuente.
2. Los intereses y más costos financieros por deudas contraídas con sociedades no sujetas al control de la Superintendencia de Bancos y con personas naturales, siempre que se haya efectuado la respectiva retención en la fuente por el Impuesto a la Renta.
3. (Derogado por el Art. 5 del D.E. 732, R.O. 434, 26-IV-2011).
4. Los intereses y otros costos financieros relacionados con deudas contraídas para la adquisición de activos fijos se sumarán al valor del activo en la parte generada en la etapa preoperacional.
5. Los intereses y otros costos financieros relacionados con deudas contraídas para la exploración y desarrollo de minas y canteras, para la siembra y desarrollo de bosques, plantaciones permanentes y otras actividades cuyo ciclo de producción sea mayor de tres años, causados o devengados hasta la fecha de puesta en marcha, explotación efectiva o producción, se registrarán como cargos diferidos y el valor acumulado se amortizará a razón del 20% anual.

Sin embargo a opción del contribuyente, los intereses y costos financieros a los que se refiere el inciso anterior podrán deducirse, según las normas generales si el contribuyente tuviere otros ingresos gravados contra los que pueda cargar este gasto.

6. Las pérdidas por venta de activos fijos, entendiéndose como pérdida la diferencia entre el valor no depreciado del bien y el precio de venta si éste fuere menor.

No se aceptará la deducción de pérdidas en la venta de activos fijos, cuando la transacción tenga lugar entre contribuyentes relacionados o entre la sociedad y el socio o su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad; o entre el sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.

Tampoco son deducibles los descuentos concedidos en la negociación directa de valores cotizados en Bolsa, en la porción que sobrepasen las tasas de descuento vigentes en el mercado al momento de realizarse la respectiva negociación, sin perjuicio de los ajustes que se produzcan por efecto de la aplicación de los principios del sistema de precios de transferencia establecidos en la ley, este reglamento y en las resoluciones que el Director General del Servicio de Rentas Internas expida sobre este particular.

7. Las instituciones que presten servicios de arrendamiento mercantil o leasing no podrán deducir la depreciación de los bienes dados en arrendamiento mercantil con opción de compra.

Art. 30.- Deducción por pagos al exterior.- Son deducibles los pagos efectuados al exterior que estén directamente relacionados con la actividad en el Ecuador y se destinen a la obtención de rentas gravadas.

Los pagos efectuados al exterior son deducibles siempre que se haya efectuado la correspondiente retención en la fuente de Impuesto a la Renta. Si el sujeto pasivo omitiere la retención en la fuente, será responsable del pago del impuesto, caso en el cual el valor de la retención deberá ser considerado como gasto no deducible en la conciliación tributaria de su declaración de impuesto a la renta para el ejercicio fiscal correspondiente.

Los pagos al exterior que a continuación se detallan serán deducibles cumpliendo además las siguientes reglas:

(I) Reembolsos.- (Reformado por el num. 1 del Art. 11 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).- Son deducibles como gastos los valores que el sujeto pasivo reembolse al exterior por concepto de gastos incurridos en el exterior, directamente relacionados con la actividad desarrollada en el Ecuador por el sujeto pasivo que los reembolse, siempre que se haya efectuado la retención en la fuente del Impuesto a la Renta.

El reembolso se entenderá producido cuando concurren las siguientes circunstancias:

a) Los gastos reembolsados se originan en una decisión de la empresa mandante, quien por alguna causa no pudo efectuar el gasto en forma directa, o porque en su defecto le resultaba económicamente conveniente acudir a un tercero para que actúe en su nombre;

b) Los importes de los reembolsos de gastos corresponden a valores previamente establecidos; y,

c) (Reformado por el num. 2 del Art. 1 del D.E. 1064, R.O. 771-S, 8-VI-2016).- Existan documentos de soporte que avalen la compra del bien o la prestación de servicios que son objeto del reembolso.

En caso de establecerse que el contribuyente utilizó a un intermediario, ubicado en un país con el cual se haya suscrito un convenio de doble tributación, con el fin de realizar una triangulación y aplicar indebidamente los beneficios del convenio, la Administración Tributaria podrá determinar el impuesto a pagar sin perjuicio de las responsabilidades penales a las que hubiere lugar.

Los gastos indirectos asignados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador por sus partes relacionadas, no podrán ser superiores al 5% de la base imponible del Impuesto a la Renta más el valor de dichos gastos, siempre y cuando dichos gastos correspondan a la actividad generadora realizada en el país. En el caso de que no se determine base imponible de Impuesto a la Renta no se admitirán dichos gastos. Para el caso de las sociedades que se encuentren en el ciclo preoperativo del negocio, este porcentaje corresponderá al 5% del total de los activos, sin perjuicio de la retención en la fuente correspondiente. Para la aplicación de este inciso se entenderá como gastos

indirectos a aquellos incurridos directamente por algún otro miembro del grupo internacional y asignados al contribuyente de conformidad con las regulaciones que establezca el Servicio de Rentas Internas.

Para efectos del límite de deducción de los gastos indirectos asignados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador por sus partes relacionadas, en el caso de los contribuyentes con contratos de exploración, explotación y transporte de recursos naturales no renovables, se incluirán también a los servicios técnicos y administrativos prestados directamente por sus partes relacionadas del exterior.

(II) Intereses por créditos del exterior.- (Reformado por el Art. 6 del D.E. 732, R.O. 434, 26-IV-2011; y, reformado por el num. 6 del Art. 2 del D.E. 973, R.O. 736-S, 19-IV-2016).- Serán deducibles los intereses pagados por créditos del exterior, adquiridos para el giro del negocio, hasta la tasa autorizada por el Banco Central del Ecuador, siempre que estos y sus pagos se encuentren registrados en el Banco Central del Ecuador, y que cumplan las demás condiciones establecidas en la ley.

Para créditos del exterior, con partes relacionadas, además se deberán cumplir las siguientes condiciones:

- Para las sociedades, serán deducibles los intereses generados por sus créditos del exterior, siempre que la relación entre el total del endeudamiento externo y su patrimonio no exceda del 300%.
- Para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, serán deducibles los intereses generados por sus créditos del exterior, siempre que la relación entre el total del endeudamiento externo y los activos totales no exceda del 60%.
- Para las sucursales extranjeras, serán deducibles los intereses generados por créditos del exterior, siempre que la relación entre el total del endeudamiento externo y el patrimonio asignado no exceda del 300%. No se considerarán créditos externos los recibidos de sus casas matrices.
- Para los consorcios de empresas petroleras que carecen de personalidad jurídica, serán deducibles los intereses generados por créditos del exterior, siempre que la relación entre el total del endeudamiento externo y la diferencia neta entre sus activos y pasivos consorciales no exceda del 300%. No se considerarán créditos externos los recibidos por los integrantes del consorcio, de sus casas matrices.
- Para las sociedades de hecho y demás sociedades que carecen de personalidad jurídica, serán deducibles los intereses generados por créditos del exterior, siempre que la relación entre el total del endeudamiento externo y la diferencia neta entre sus activos y pasivos no exceda del 300%.
- Para el caso de fideicomisos mercantiles, serán deducibles los intereses generados por créditos del exterior, siempre que la relación entre el total del endeudamiento externo y la sumatoria de los aportes efectuados por los constituyentes y adherentes no exceda del

300%.

En caso de que las relaciones de deuda, antes indicadas, excedan el límite establecido al momento del registro del crédito en el Banco Central, no será deducible la porción del gasto generado sobre el exceso de la relación correspondiente, sin perjuicio de la retención en la fuente de Impuesto a la Renta sobre el total de los intereses.

Los sujetos pasivos procederán a la correspondiente reliquidación del impuesto, sin perjuicio de la facultad determinadora de la Administración Tributaria cuando la relación de endeudamiento se modifique.

Se entenderá como endeudamiento externo, el total de deudas contraídas con personas naturales y sociedades relacionadas del exterior.

A efectos de la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, la tasa que sea definida mediante Resolución por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera que se debe aplicar a los créditos externos será aquella vigente a la fecha del registro del crédito en el Banco Central del Ecuador, de conformidad con la ley. Si la tasa del crédito externo excede la tasa antes mencionada, no serán deducibles los intereses correspondientes a dicho excedente, sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 13 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

(III) Arrendamiento Mercantil.- Son deducibles los pagos por concepto de arrendamiento mercantil internacional de bienes de capital, siempre y cuando correspondan a bienes adquiridos a precios de mercado y su financiamiento no contemple tasas que sean superiores a la tasa LIBOR BBA en dólares de un año plazo. No serán deducibles los intereses en la parte que exceda de la tasa antes mencionada.

Si el arrendatario no opta por la compra del bien y procede a reexportarlo, deberá retener el impuesto a la renta como remesa al exterior calculado sobre el valor al que correspondería a la depreciación acumulada del bien por el período que se mantuvo en el Ecuador. La depreciación se calculará sobre el valor ex aduana que corresponda al respectivo bien.

Para los casos en los cuales el plazo del contrato sea inferior a la vida útil del bien arrendado, sólo serán deducibles las cuotas o cánones de arrendamiento, siempre y cuando el valor de la opción de compra sea igual o mayor al valor pendiente de depreciación del bien en función del tiempo que resta de su vida útil. En caso de que la opción de compra sea menor al valor pendiente de depreciación del bien correspondiente a su vida útil estimada, no será deducible el exceso de las cuotas que resulte de restar de éstas el valor de depreciación del bien en condiciones normales.

(IV) Pagos al exterior no sujetos a retención en la fuente.- A más de las condiciones previstas en la Ley de Régimen Tributario Interno, en los pagos al exterior sobre los que no procede retención en la fuente de Impuesto a la Renta, se observarán las normas que a continuación se detallan:

1. (Reformado por el num. 2 del Art. 11 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).- Los pagos por concepto de importaciones de bienes tangibles, de acuerdo a los valores que consten en los documentos de importación respectivos, que incluirán: el Documento aduanero vigente, factura, pólizas de seguros y conocimiento de embarque, entre otros, pero no incluirá valores pagados por concepto de regalías. En el caso de la adquisición en el exterior de bienes tangibles que no se importen al país y sean destinados a la reventa en el exterior, se exigirá el respaldo documental correspondiente, tanto del costo como del ingreso gravado. El Servicio de Rentas Internas coordinará el registro de este tipo de operaciones con los entes encargados de aduanas y de la elaboración de estadísticas de comercio exterior.

2. Las comisiones por exportaciones que consten en el respectivo contrato, sin que excedan del 2% del valor de la exportación. Sin embargo, si el pago se realiza a favor de una persona o sociedad relacionada con el empresario o si el beneficiario de estas comisiones se encuentra domiciliado en un paraíso fiscal o regímenes fiscales preferentes, de conformidad a la Resolución que el Servicio de Rentas Internas emita al respecto, deberá efectuarse la correspondiente retención en la fuente por concepto de Impuesto a la Renta en el Ecuador.

3. Los pagos que las agencias de viaje y de turismo realicen a los proveedores de servicios hoteleros y turísticos en el exterior, como un servicio a sus clientes.

4. Las comisiones pagadas por promoción del turismo receptivo, sin que excedan del 2% de los ingresos obtenidos en el ejercicio como resultado de tal actividad, siempre que se justifiquen con los respectivos contratos. Sin embargo, si el pago se realiza a favor de una persona o sociedad relacionada con la empresa o si el beneficiario de estas comisiones se encuentra domiciliado en un paraíso fiscal o regímenes fiscales preferentes, de conformidad a la resolución que el Servicio de Rentas Internas emita al respecto, deberá efectuarse la correspondiente retención en la fuente por concepto de impuesto a la renta en el Ecuador.

5. Los gastos que necesariamente deben ser realizados en el exterior por las empresas de transporte marítimo, aéreo y pesqueras de alta mar, constituidas al amparo de las leyes ecuatorianas, sea por necesidad de la actividad desarrollada en el Ecuador o sea por sus actividades desarrolladas en el exterior, siempre que estén certificados por auditores externos con representación en el Ecuador.

Los gastos de las empresas navieras y pesqueras de alta mar a los que se refiere este numeral, exclusivamente son: impuestos, tasas y demás pagos por servicios portuarios, gastos de agua potable, gastos de combustibles y lubricantes, pagos de arrendamiento de motonaves, de oficinas, gastos de reparación, repuestos y mantenimiento. Para las empresas de transporte marítimo de hidrocarburos se considerarán gastos deducibles y no sujetos de retención de impuesto a la renta, adicionalmente, los honorarios por la prestación de servicios relacionados a las actividades marítimas y todo gasto efectuado en el exterior necesario y relacionado al giro del negocio, al cumplimiento de normativas internacionales, así como de aquellos incurridos para la protección de la vida humana en el mar y prevención de eventuales riesgos por polución y contaminación del medio

ambiente, en los límites fijados en la ley.

Para que los gastos por fletamento de naves sean deducibles, la retención en la fuente se efectuará sobre el 10% del valor de los contratos de fletamento, conforme lo establece la ley.

Los gastos de las empresas aéreas a los que se refiere este numeral, exclusivamente son: impuestos y tasas a la aviación de cada país, pagos por servicios de hoteles en el exterior, por la tripulación y por los pasajeros por demoras en vuelos, los cursos de capacitación para la tripulación exigidos por las regulaciones aeronáuticas, gastos de combustibles y lubricantes, pagos por derecho de aterrizaje y servicios de aeropuerto, pagos de arrendamiento de aeronaves y oficinas, reparación, repuestos y mantenimiento.

6. El 90% de los pagos efectuados a las agencias internacionales de prensa, registradas en la Secretaría de Administración Pública del Estado.

7. (Sustituido por el num. 3 del Art. 11 del D.E. 539, R.O. 4073-S, 31-XII-2014).- Las primas de cesión o reaseguros, contratadas con sociedades que no tengan establecimiento permanente o representación en Ecuador, en los límites señalados en la Ley de Régimen Tributario Interno.

8. (Sustituido por el Art. 7 del D.E. 732, R.O. 434, 26-IV-2011; y, reformado por el num. 7 del Art. 2 del D.E. 973, R.O. 736-S, 19-IV-2016).- Los pagos originados en financiamiento externo, a instituciones financieras del exterior, legalmente establecidas como tales, o entidades no financieras especializadas calificadas por la Superintendencia de Bancos del Ecuador así como los intereses de créditos externos conferidos de gobierno a gobierno o por organismos multilaterales. Estos pagos deberán corresponder únicamente a rendimientos financieros, los cuales no podrán exceder de las tasas de interés máximas referenciales fijadas por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera a la fecha del registro del crédito o su novación; y si de hecho las excedieren, se deberá efectuar la retención correspondiente sobre el exceso para que dicho pago sea deducible.

La calificación de entidades no financieras especializadas podrá efectuarse antes del desembolso de la operación de financiamiento o en cualquier momento durante su período de amortización y pago; sin embargo, sus efectos se producirán únicamente sobre los intereses que se devenguen a partir de la fecha de la calificación. Esta calificación aplicará únicamente a las operaciones en que el sujeto pasivo que recibió el financiamiento externo sustente fehacientemente el ingreso íntegro de los recursos al país a través del sistema financiero nacional salvo cuando dichos recursos hayan financiado operaciones de comercio exterior de bienes o servicios entre partes no relacionadas por dirección, administración, control o capital.

Salvo para los gastos referidos en la regla III y en el numeral 5 de la regla IV de este artículo, para los demás no será necesaria la certificación de auditores externos.

Art. 31.- Certificación de los Auditores Independientes.- (Reformado por el num. 8 del Art. 2 del D.E. 973, R.O. 736-S, 19-IV-2016; y, por el num. 3 del Art. 1 del D.E. 1064, R.O.

771-S, 8-VI-2016).- A efectos de comprobar la pertinencia del gasto, en el caso de pagos o créditos en cuenta que no constituyan ingresos gravados en el Ecuador, por transacciones realizadas en un mismo ejercicio fiscal y que en su conjunto superen diez fracciones básicas gravadas con tarifa cero de impuesto a la renta para personas naturales, límite que se ampliará a veinte de estas fracciones en los casos en que dichos valores no superen el 1% de los ingresos gravados; y, en otros casos en los que de acuerdo con la Ley de Régimen Tributario Interno y este reglamento se establezca la necesidad de contar con una certificación de auditores independientes que tengan sucursales, filiales o representación en el país, dicha certificación necesariamente deberá ser realizada por los auditores independientes en el exterior, respecto a la verificación de dichos costos y gastos; pudiendo, en lo que respecta a la pertinencia del gasto, la necesidad de efectuarlo para generar el ingreso y el análisis de este último respecto a si es gravado o no con el Impuesto a la Renta, ser realizado por la sucursal, filial o representación de ese mismo auditor independiente en el país; el certificado se emitirá en idioma castellano. El informe desarrollado por el auditor independiente puede constar en dos cuerpos, uno por el auditor con sede en el exterior, y otro por el auditor con sede en el Ecuador.

Las certificaciones de los auditores independientes en el exterior deberán contener al menos lo siguiente:

- a) Detalle del beneficiario del pago y del reembolso si aplica;
- b) Fecha del pago o crédito en cuenta. En caso de reembolso se incluirá en el detalle la fecha de la realización de los pagos por concepto de costos y gastos efectuados objeto del reembolso;
- c) Cuantía del gasto y reembolso si aplica;
- d) Descripción uno a uno de los costos y gastos realizados, incluso para el caso del reembolso;
- e) En el caso de gastos indirectos asignados desde el exterior, se incluirá el método de asignación utilizado y el análisis de los procedimientos previamente convenidos;
- f) Confirmación de que la revisión efectuada por los auditores externos, fue por la totalidad de los gastos pagados o reembolsados y no fue realizada bajo ningún método de muestreo; y,
- g) (Sustituido por el num. 9 del Art. 2 del D.E. 973, R.O. 736-S, 19-IV-2016).- Legalización ante el cónsul ecuatoriano más cercano al lugar de su emisión o apostilla.

Así mismo, la parte de la certificación de los auditores independientes en el país deberá contener al menos lo siguiente:

1. Nombre y número de RUC de quien realizó el pago.
2. Análisis de la pertinencia del gasto para el desarrollo de la actividad económica en el

Ecuador o en el exterior, y la descripción del ingreso para el cual fue efectuado.

3. Calificación del ingreso que remesa la compañía al exterior conforme al convenio de doble tributación en caso de que aplique; y verificación de que quien recibe el pago es el beneficiario efectivo.

4. Justificación de la razón por la cual no sería un ingreso gravado en Ecuador, en el caso que aplique.

Art. 36.- Reembolso de gastos en el país.- No estarán sujetos a retención en la fuente los reembolsos de gastos, cuando los comprobantes de venta sean emitidos a nombre del intermediario, es decir, de la persona a favor de quien se hacen dichos reembolsos y cumplan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención. En el caso de gastos que no requieran de comprobantes de venta, los mismos serán justificados con los documentos que corresponda, sin perjuicio de la excepción establecida en este reglamento.

Los intermediarios efectuarán la respectiva retención en la fuente del impuesto a la renta y del IVA cuando corresponda.

Para los intermediarios, los gastos efectuados para reembolso no constituyen gastos propios ni el reembolso constituye ingreso propio; para el reembolsante el gasto es deducible y el IVA pagado constituye crédito tributario.

Para obtener el reembolso el intermediario deberá emitir una factura por el reembolso de gastos, en la cual se detallarán los comprobantes de venta motivo del reembolso, con la especificación del RUC del emisor, número de la factura, valor neto e IVA y además se adjuntarán los originales de tales comprobantes. Esta factura por el reembolso no dará lugar a retenciones de renta ni de IVA. En el caso de que el intermediario del reembolso sea un empleado en relación de dependencia del reembolsante, éste podrá emitir una liquidación de compra de bienes y prestación de servicios en sustitución de la factura por el reembolso.

El pago por reembolso de gastos deberá estar sustentado en comprobantes de venta que cumplan con los requisitos previstos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención.