

CIRCULAR No. NAC-DGECCGC22-00000012

Boletín No 2022-78

Título:

A los sujetos pasivos del Impuesto a la Renta

1. Antecedentes y base normativa

El artículo 226 de la Constitución de la República del Ecuador determina que las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la ley.

El artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador establece que el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 7 del Código Tributario, en concordancia con el artículo 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, es facultad del Director General del Servicio de Rentas Internas expedir las resoluciones, circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio, necesarias para la aplicación de las normas legales y reglamentarias.

Mediante Tercer Suplemento del Registro Oficial Nro. 587 de 29 de noviembre de 2021, se publicó la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID-19.

El numeral 7 del artículo 39 de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID-19 modificó el primer numeral 19 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, referente a la deducibilidad del gasto promoción y publicidad.

El numeral 8 del mismo artículo, eliminó el numeral 19 agregado por la Disposición Reformatoria Primera, numeral 1.3 de Ley No. 0, publicada en Registro Oficial Suplemento 899 de 9 de diciembre del 2016, relacionado con la deducción adicional por concepto de valores destinados para la compensación de los estudiantes en formación dual y por becas de educación.

El numeral 9 a continuación eliminó el segundo numeral 20 anterior al numeral 21, del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

A la fecha de publicación de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID-19, coexistían dos numerales 20 en la Ley de Régimen Tributario Interno, señalados a continuación: 1) el numeral 20 agregado por el numeral 17 del artículo 8 de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 405 de 29 de diciembre de 2014; y, 2) el numeral 20 agregado por el numeral 1.3 de la Disposición Reformatoria Primera del Código Orgánico de la Economía Social de los Conocimientos, Creatividad e Innovación, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 899, de 09 de diciembre de 2016.

El numeral 20 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, agregado por el numeral 17 del artículo 8 de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, establece que 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 dicha ley.

El numeral 20 agregado por el numeral 1.3 de la Disposición Reformativa Primera del Código Orgánico de la Economía Social de los Conocimientos, Creatividad e Innovación, disponía que se deducirán el cien por ciento adicional, para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta, de 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.

Según Guillermo Cabanellas: *“La interpretación jurídica por excelencia es la que pretende descubrir para sí mismo (comprender) o para los demás (revelar) el verdadero pensamiento del legislador o explicar el sentido de una disposición.”*

Mediante Decreto Ejecutivo No. 304, publicado en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 608 de 30 de diciembre de 2021, se expidió el Reglamento a la Ley Orgánica de Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID 19, en cuyo artículo 36, numeral 8 se eliminó el numeral 16 del artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, no así el numeral 18 del mismo artículo, que no fue modificado.

Con Decreto Ejecutivo No. 586 publicado en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 186 del 10 de noviembre de 2022, se expidieron reformas a varios cuerpos normativos en materia de política comercial, inversiones y fiscal para el desarrollo económico, entre ellos, al Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

El literal d) del artículo 4 del Decreto Ejecutivo No. 586, antes señalado, agregó nuevamente el numeral 16 del artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

El primer inciso del numeral 16 del artículo 28 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente, establece que, siempre y cuando correspondan a la actividad generadora realizada en el país, la sumatoria de gastos por regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría pagados por sociedades domiciliadas o no en Ecuador a sus partes relacionadas será deducible hasta un valor equivalente al 5% de los ingresos gravados en el respectivo ejercicio, salvo que apliquen los límites allí previstos.

El segundo inciso a continuación dispone que, en los casos de límites previstos, 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.

Los incisos tercero y cuarto de la misma disposición, señalan que no será aplicable este límite para el caso de: i) operaciones con partes relacionadas residentes o establecimientos permanentes en el Ecuador, siempre y cuando al sujeto pasivo que incurre en el costo o gasto le corresponda una tarifa efectiva impositiva igual o menor a la de su parte relacionada con la que realiza la operación; ii) el total de operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría con partes relacionadas reportadas dentro de un ejercicio fiscal que no superen 20 fracciones básicas gravadas con tarifa cero de impuesto a la renta para personas naturales. 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.

El artículo innumerado primero a continuación del artículo 15 de la Ley de Régimen Tributario Interno determina el régimen de precios de transferencia orientado a regular las transacciones que se realizan entre partes relacionadas, en los términos definidos por dicha ley, de manera que las contraprestaciones entre ellas sean similares a las que se realizan entre partes independientes.

El artículo innumerado cuarto ibídem establece que la metodología utilizada para la determinación de precios de transferencia podrá ser consultada por los contribuyentes, presentando toda la información, datos y documentación necesarios para la emisión de la absolución correspondiente, la misma que en tal caso tendrá el carácter de vinculante para el ejercicio fiscal en curso, el anterior y los tres siguientes. La consulta será absuelta por la máxima autoridad del Servicio de Rentas Internas, teniendo para tal efecto un plazo de dos años.

De conformidad con el primer y segundo incisos del artículo 88 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, los sujetos pasivos podrán solicitar a la Administración Tributaria que determine la valoración de las operaciones efectuadas entre partes vinculadas con carácter previo a la realización de estas. Dicha consulta se acompañará de una propuesta que se fundamentará en la valoración acorde al principio de plena competencia. La consulta presentada por el contribuyente y absuelta por la Administración Tributaria surtirá efectos respecto de las operaciones efectuadas con posterioridad a la fecha en que se apruebe y tendrá validez para los tres períodos fiscales siguientes, al ejercicio fiscal en curso, así como las operaciones efectuadas en el período anterior, siempre que no hubiese finalizado el plazo para presentar su declaración de impuesto a la renta.

El último inciso de la disposición reglamentaria antes señalada dispone que la presentación de la consulta no le exime al contribuyente del cumplimiento de sus obligaciones previstas en la normativa vigente.

La Disposición Transitoria Trigésima del mismo cuerpo reglamentario, agregada por el artículo 26 del Decreto Ejecutivo No. 586 publicado en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 186 del 10 de noviembre de 2022, señala que las absoluciones de Consultas de Valoración Previa notificadas a los contribuyentes que hayan incrementado su respectivo límite de deducibilidad en virtud de las disposiciones del numeral 16 del artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, hasta el 31 de diciembre de 2021, siempre que su vigencia incluya el período fiscal 2023, se considerarán válidas a efectos de incrementar el respectivo límite de deducibilidad en virtud de las disposiciones del numeral 16 del artículo 28 agregado mediante el referido acto normativo, hasta el periodo fiscal señalado para dichos efectos en la propia absolución. No se considerará que estas absoluciones han perdido sus efectos en caso de no haberse presentado el informe de su aplicación respecto al período fiscal 2022.

2. Condiciones de aplicación:

Con fundamento en la normativa expuesta, el Servicio de Rentas Internas emite el siguiente criterio de aplicación relativo al Art. 10 numeral 20 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y Art. 28 numeral 16 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; a saber:

- El numeral 20 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno que fue derogado por el numeral 9 del artículo 39 de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia COVID – 19, corresponde a aquel agregado por el numeral 1.3 de la Disposición Reformativa Primera del Código Orgánico de la Economía Social de los Conocimiento, Creatividad e Innovación (Código Ingenios), publicado en el Registro Oficial 899-S del 09 de diciembre de 2016, el cual disponía: *“20. Se deducirán el cien por ciento adicional, para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta, de 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”.

- Para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2022, no aplicará el límite de deducibilidad a la sumatoria de gastos por regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría pagados por sociedades domiciliadas o no en Ecuador a sus partes relacionadas. Sin embargo, la Administración Tributaria podrá ejercer su facultad determinadora en los términos previstos en la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación, a efectos de verificar el cabal cumplimiento del régimen de precios de transferencia y del principio de plena competencia en tales operaciones, en especial cuando, entre otros indicios de riesgo, detecte un cambio de comportamiento.
- Las absoluciones de Consultas de Valoración Previa establecen la metodología considerada por la Administración Tributaria para la determinación de precios de transferencia entre partes relacionadas y garantizan la aplicación del principio de plena competencia, en tal sentido, aquellas absoluciones notificadas a los contribuyentes que hayan incrementado el límite de deducibilidad previsto en el numeral 16 del artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente hasta el 31 de diciembre de 2021, mantienen sus efectos jurídicos para el año 2022, en función de la aplicación de la metodología establecida en la consulta.
- Para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2023, la sumatoria de gastos por regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría, pagados por sociedades domiciliadas o no en Ecuador, a sus partes relacionadas, será deducible de acuerdo con los límites previstos en el numeral 20 del artículo 28 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente, por lo que aquellos contribuyentes que requieran incrementar su límite de deducibilidad podrán presentar la correspondiente solicitud de consulta de valoración previa, hasta el último día hábil del mes de febrero del 2023, de acuerdo a lo señalado en el artículo 3 de la resolución NAC-DGERCGC15-00000571, publicada en el Registro Oficial No. 567 del 18 de agosto de 2015.

El contenido de este documento tiene carácter informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría legal o profesional, como tampoco se la puede relacionar como fuente para la toma de decisiones y/o acciones legales o empresariales-

Para una asesoría minuciosa no dude en contactarnos

CLÉ CONSULTORES
ECUADOR S.A.



CPA. Silvia Vanegas
**Directora Área de
Consultoría Contable**



Dr. Nilo Narváez
**Director Área de
Consultoría Tributaria**

Ing. Paolo Puruncajas
Director de Marketing

Dis. Renato Puruncajas
Director de Imagen Corporativa

Quito

📍 : Av. República N: E2-62 y Av. Atahualpa.
Edificio Prisma II: Piso 6 Oficinas 6A 6B
(Frente al Paso desnivel de Av. República)
Quito - Ecuador

Cuenca

📍 : Av. Gran Colombia 11-41
entre Tarqui y General Torres.