

**UNIVERSIDAD CATOLICA DE
SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

TESINA DE GRADUACION

AUDITORIA FINANCIERA

**UNIVERSIDAD CATOLICA DE
SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**TEMA: EFECTO TRIBUTARIO
PREVIO A UNA AUDITORIA
FINANCIERA**

CARRERA: C.P.A

AUTORES:

- ❖ **DIANA CUSME MEJIA**
- ❖ **MARIA BELEN MURILLO COELLO**
- ❖ **TANYA QUITO BURGOS**

AGRADECIMIENTOS

Esta tesis, si bien ha requerido de esfuerzo y mucha dedicación por parte de las autoras y su director de tesis, no hubiese sido posible su finalización sin la cooperación desinteresada de todas y cada una de las personas que a continuación citaré y muchas de las cuales han sido un soporte muy fuerte en todos los momentos de sean buenos o malos.

Primero y antes que nada, damos gracias a Dios, por estar con nosotras en cada paso que damos, por fortalecer nuestros corazones e iluminar nuestra mente y por habernos puesto en nuestro camino a todas y aquellas personas que han sido nuestro soporte y compañía durante todo el periodo de estudios.

Agradecemos hoy y siempre a las familias Cusme Mejía, Murillo Coello y Quito Burgos, porque a pesar de todas las adversidades, sabemos que han procurado nuestro bienestar, y está claro que si no fuese por sus esfuerzos realizados por ellos, nuestros estudios no hubiesen sido posibles. A nuestros padres Maglio Cusme y Elsa Mejía; Erick Murillo y Carmen Coello, y a mi hermana Luisa Quito Burgos, a nuestros abuelos, hermanos, primos, amigos, porque a pesar de la distancia, el ánimo, apoyo y alegría que me brindan me dan la fortaleza necesaria para seguir adelante.

A mi tía Cecilia Mejía de Muñoz, quien siempre y en todo momento me brindo todo su apoyo, colaboración y cariño sin ningún interés.

De igual manera mi más sincero agradecimiento al Ing. Kleber Coronel López, Decano de la Facultad de Ciencias Económicas, Administración, Contaduría Pública, Gestión Empresarial, al Ing. Arturo Ávila como Director de Carrera de CPA, a nuestro Director de Tesis, el MBA, Ing. Alberto Rosado, a quienes debemos el realizar el seminario en una Universidad tan prestigiosa como lo es la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

Especial agradecimiento al MBA, Ing. Alberto Rosado, por toda la colaboración brindada en la Tesis de Incorporación y sobre todo en ésta última etapa final de presentación, y gracias a él hemos logrado profundizar temas de estudio que antes no habíamos tenido la posibilidad de estudiarlos y que gracias a su cooperación disipamos muchas de esas dudas.

A mis compañeros de sala, y a los que hoy ya son CPA, por todo el ánimo, toda la paciencia, por confiar y creer en nosotras, por ser tan unidos y sobre todo por su valiosa amistad a lo largo de estos años de estudio.

En general queremos agradecer a todas y cada una de las personas que han vivido con nosotras la realización de esta tesis, con sus altos y bajos y que no necesitamos nombrar porque tanto ellas como nosotras sabemos que desde los más profundo de nuestros corazones les agradecemos el habernos brindado todo su apoyo, colaboración, ánimo y sobre todo su cariño.

INDICE

PÁGINAS

A.- Introducción.....	1 y 2
B.- Objetivo y Justificación.....	3
C.- Metodología.....	3
D.- Narrativa por Capítulos.....	4
1.- Capitulo 1 .- Marco Legal.....	4 al 60
2.- Capitulo 2 .- Análisis.....	61
2.1. Antecedentes	61
2.2. Entorno Económico	62
2.3. Análisis Tributario.....	62 al 65
2.4. Análisis desde punto de vista del auditor	66 al 67
E.- Conclusiones	68
F.- Bibliografía	69
G.- Anexo	

A. INTRODUCCIÓN

El comportamiento del mercado de aparatos y material eléctrico está directamente relacionado con el comportamiento del sector eléctrico, el cual incluye toda la cadena de producción, transporte y consumo de energía eléctrica y el sector de la construcción, ambos principales consumidores de este mercado.

El sector eléctrico, uno de los más dinámicos de la economía y que mayor incidencia tiene en el resto de los sectores, está conformado por 11 generadoras y 20 empresas distribuidoras es el principal consumidor de este mercado. Y el sector construcción el cual ha mostrado una tendencia creciente en especial en lo que se refiere a la obra pública y las viviendas de tipo social, viéndose frenado su crecimiento por la disponibilidad de crédito hipotecario. Ambos, sectores como determinantes de la demanda de los aparatos y material eléctrico, son analizados a continuación.

Sector Eléctrico.-

El sector eléctrico es uno de los más dinámicos de la economía ecuatoriana por la gran cantidad de cambios a los que está sometido, debido a la alta incidencia que este sector posee en el grado de competitividad del país, tanto que se incluyó como sector estratégico en la agenda aprobada con el Fondo Monetario Internacional.

Adicionalmente, y como se observa en el comportamiento del PIB y la demanda eléctrica, el sector es uno de los que mejor explican el comportamiento de la economía, por su alto grado de penetración en la estructura del consumo intermedio de la economía, de la cual representa 3,8%, ubicándolo como la décima industria que más aporta a este indicador.

El gobierno Ecuatoriano y el FMI acordaron desde principios del 2003 una ayuda financiera para respaldar la estrategia de disciplina fiscal y consolidación macroeconómica, eje fundamental de la política económica del actual gobierno.

Nuestro tema en lo concerniente al desarrollo de una Auditoría Tributaria, es válido señalar que ella está sustentada en las mismas técnicas, procedimientos y normas de una auditoría financiera tradicional, solo que las finalidades son obviamente diferentes. Por un lado la auditoría financiera, llevada a cabo en la generalidad de los casos por auditores externos, busca dar una opinión fundada sobre la razonabilidad de la situación financiera y de los resultados económicos demostrados por una empresa, mientras que la auditoría tributaria está encaminada a determinar el correcto cumplimiento, tanto de la obligación principal como de las accesorias que afectan a un contribuyente determinado.

Por su parte la auditoría tributaria realizada en el servicio, teniendo presente las particularidades con que se lleva a cabo, tiene pocas, pero claras diferencias respecto a la auditoría tributaria efectuadas por otros entes, considerando fundamentalmente una naturaleza y finalidades, no así su ejecución, ya que en esencia es la misma.

La Auditoría Tributaria, es un control crítico y sistemático, que usa un conjunto de técnicas y procedimientos destinados a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de los contribuyentes. Se efectúa teniendo en cuenta las normas tributarias vigentes en el periodo a fiscalizar y los principios de contabilidad generalmente aceptados, para establecer una conciliación entre los aspectos legales y contables y así determinar la base imponible y los tributos que afectan al contribuyente auditado.

Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación.

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.

B. OBJETIVO Y JUSTIFICACIÓN

La auditoría financiera tiene como objetivo la dar una opinión profesional en relación de los estados financieros de una unidad económica en una fecha determinada, con la finalidad de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que la información que posee

La auditoría Financiera se efectúa en forma externa, por su amplia utilidad de validar la información financiera frente a terceros, pero esto no implica que no pueda efectuarse en forma interna, aunque esto no es usual por lo restringido de su uso.

El objetivo de la auditoría tributaria es el de identificar la existencia de contingencias y valorar su importancia económica, a partir de una evaluación de cumplimiento de las diversas obligaciones tributarias.

Determinar la veracidad de la información consignada en las declaraciones Juradas presentadas.

Verificar que la información declarada corresponda a las operaciones anotadas en los registros contables y a la documentación sustentatoria; así como a todas las transacciones económicas efectuadas.

Verificar que las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos estén debidamente aplicados y sustentados.

Contrastar las prácticas contables realizadas con las normas tributarias correspondientes a fin de detectar diferencias temporales y/o permanentes y establecer reparos tributarios, de conformidad con las normas contables y tributarias vigentes.

C. METODOLOGÍA

Para el desarrollo de nuestro análisis, basamos nuestros argumentos en las leyes tributarias vigentes del país, en los convenios internacionales suscritos entre los países de la Comunidad Andina y en el convenio para evitar la doble imposición entre la República del Ecuador y la República Federal de Alemania.

Además, a efectos de complementar y enriquecer este proyecto, procedimos con la revisión de las Normas Internacionales de Contabilidad con el fin de exponer los pronunciamientos relativos a las Provisiones. Pasivos Contingentes y Activos Contingentes contenidos en la NIC 37.

D. NARRATIVA POR CAPÍTULOS

1. CAPÍTULO UNO: MARCO LEGAL

A efectos de esclarecer el concepto de ingresos dentro de nuestro país, consideramos los siguientes artículos de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno:

“Art. 2.- Concepto de renta.- Para efectos de este impuesto se considera renta:

1.- (Sustituido por el Art. 55 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y,

2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.

Nota:

Por medio de la fe de erratas publicada en el Registro Oficial 478, 9-XII-2004 se modificó el texto de este artículo.”

“Art. 8.- Ingresos de fuente ecuatoriana.- Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos:

1.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano, salvo los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador, cuando su remuneración u honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos; o cuando han sido pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador. Se entenderá por servicios ocasionales cuando la permanencia en el país sea inferior a seis meses consecutivos o no en un mismo año calendario;

2.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades desarrolladas en el exterior, provenientes de personas naturales, de sociedades nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o de entidades y organismos del sector público ecuatoriano;

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

4.- Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza, provenientes de los derechos de autor, así como de la propiedad industrial, tales como patentes, marcas, modelos industriales, nombres comerciales y la transferencia de tecnología;

5.- (Sustituido por el Art. 2 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).- Las utilidades y dividendos distribuidos por sociedades constituidas o establecidas en el país;

6.- Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en el Ecuador, sea que se efectúen directamente o mediante agentes especiales, comisionistas, sucursales, filiales o representantes de cualquier naturaleza;

7.- Los intereses y demás rendimientos financieros pagados o acreditados por personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el Ecuador; o por sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o por entidades u organismos del sector público;

8.- Los provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares, promovidas en el Ecuador;

9.- (Sustituido por el Art. 57 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los provenientes de herencias, legados, donaciones y hallazgo de bienes situados en el Ecuador; y,

10.- Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador.

Para los efectos de esta Ley, se entiende como establecimiento permanente de una empresa extranjera todo lugar o centro fijo ubicado dentro del territorio nacional, en el que una sociedad extranjera efectúe todas sus actividades o parte de ellas. En el reglamento se determinarán los casos específicos incluidos o excluidos en la expresión establecimiento permanente."

También, evaluamos el artículo que describe cuando una Compañía es considerada como parte relacionada o no:

"Art. (...).- Partes relacionadas.- (Agregado por el Art. 56 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; y, reformado por el Art. 1 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).- Para efectos tributarios se considerarán partes relacionadas a las personas naturales o sociedades, domiciliadas o no en el Ecuador, en las que una de ellas participe directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de

la otra; o en las que un tercero, sea persona natural o sociedad domiciliada o no en el Ecuador, participe directa o indirectamente, en la dirección, administración, control o capital de éstas.

Se considerarán partes relacionadas, los que se encuentran inmersos en la definición del inciso primero de este artículo, entre otros casos los siguientes:

- 1) La sociedad matriz y sus sociedades filiales, subsidiarias o establecimientos permanentes.
- 2) Las sociedades filiales, subsidiarias o establecimientos permanentes, entre sí.
- 3) Las partes en las que una misma persona natural o sociedad, participe indistintamente, directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de tales partes.
- 4) Las partes en las que las decisiones sean tomadas por órganos directivos integrados en su mayoría por los mismos miembros.
- 5) Las partes, en las que un mismo grupo de miembros, socios o accionistas, participe indistintamente, directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de éstas.
- 6) Los miembros de los órganos directivos de la sociedad con respecto a la misma, siempre que se establezcan entre éstos relaciones no inherentes a su cargo.
- 7) Los administradores y comisarios de la sociedad con respecto a la misma, siempre que se establezcan entre éstos relaciones no inherentes a su cargo.
- 8) Una sociedad respecto de los cónyuges, parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad de los directivos; administradores; o comisarios de la sociedad.
- 9) Una persona natural o sociedad y los fideicomisos en los que tenga derechos.

Para establecer la existencia de algún tipo de relación o vinculación entre contribuyentes, la Administración Tributaria atenderá de forma general a la participación accionaria u otros derechos societarios sobre el patrimonio de las sociedades, los tenedores de capital, la administración efectiva del negocio, la distribución de utilidades, la proporción de las transacciones entre tales contribuyentes, los mecanismos de precios usados en tales operaciones.

También se considerarán partes relacionadas a sujetos pasivos que realicen transacciones con sociedades domiciliadas, constituidas o ubicadas en una jurisdicción fiscal de menor imposición, o en Paraísos Fiscales.

Así mismo, la Administración Tributaria podrá establecer partes relacionadas por presunción cuando las transacciones que se realicen no se ajusten al principio de plena competencia. Podrá considerar también partes relacionadas por presunción a los sujetos pasivos y a la persona natural, sociedad, o grupo económico con quien realice ventas o compras de bienes, servicios u otro tipo de operaciones, en los porcentajes definidos en el Reglamento.

Serán jurisdicciones de menor imposición y paraísos fiscales, aquellos que señale el Servicio de Rentas Internas pudiendo basarse para ello en la información de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos - OCDE y el Grupo de Acción Financiera Internacional-GAFI.

En el reglamento a esta Ley se establecerán los términos y porcentajes a los que se refiere este artículo.

Nota:

Mediante Resolución NAC-DGER2008-0182 (R.O. 285-2S, 29-II-2008) se ha publicado el listado de 90 paraísos fiscales y regímenes fiscales preferentes, incluidos en su caso, dominios, jurisdicciones, territorios o Estados asociados".

Dentro de nuestro análisis, identificaremos transacciones y pagos efectuados considerados como gastos deducibles, ya que forman parte del giro normal del negocio. Estas transacciones están contempladas dentro de la normativa ecuatoriana (Ley de Régimen Tributario Interno) en los siguientes artículos:

"Art. 10.- Deducciones.- (Reformado por el Art. 65 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007; y, por el Art. 6 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).- En general, para determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.

En particular se aplicarán las siguientes deducciones:

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; y, reformado por el Art. 2 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008).- 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 las tasas autorizadas por el Directorio del Banco Central del Ecuador, así como tampoco los intereses y costos financieros de los créditos externos no registrados en el Banco Central del Ecuador.

No serán deducibles las cuotas o cánones 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 no sea 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.- 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;

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).- 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.

7.- 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;

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; y por el Art. 1 de la Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008; y, por el Art. 5 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).- 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, a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta.

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.

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.

Se considerará persona con discapacidad a toda persona que, como consecuencia de una o más deficiencias físicas, mentales y/o sensoriales, congénitas o adquiridas, previsiblemente de carácter permanente se ve restringida en al menos un treinta por ciento de su capacidad para realizar una actividad dentro del margen que se considera normal, en el desempeño de sus funciones o actividades habituales.

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.

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).- 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 haya cumplido una de las siguientes condiciones:

- Haber constado como tales, durante cinco años o más en la contabilidad;
- Haber transcurrido más de cinco años desde la fecha de vencimiento original del crédito;
- Haber prescrito la acción para el cobro del crédito;
- En caso de quiebra o insolvencia del deudor;
- Si el deudor es una sociedad, cuando ésta haya sido liquidada o cancelado su permiso de operación.

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, caso contrario se considerará defraudación.

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 Bancaria establezca.

Si la Junta Bancaria estableciera que las provisiones han sido excesivas, podrá ordenar la reversión del excedente; este excedente no será deducible.

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.- 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;

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).- 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, 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.”

“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.- (Agregado por el Art. 5 Ley s/n, R.O. 392-2S, 30-VII-2008).- El 60% de los intereses por créditos externos y líneas de crédito abiertas por instituciones financieras del exterior a favor de instituciones financieras nacionales, registrados en el Banco Central del Ecuador, exclusivamente pagados por instituciones financieras nacionales a instituciones financieras del exterior legalmente establecidas como tales y que no se encuentren domiciliadas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, siempre que no excedan de las tasas de interés máximas referenciales fijadas por el Directorio del Banco Central del Ecuador a la fecha de registro de crédito o su novación. Sobre el exceso de dicha tasa se deberá realizar la retención, de los intereses totales que correspondan a tal exceso, para que el pago sea deducible.

3.- (Sustituido por el Art. 76 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los intereses de créditos externos, exclusivamente pagados por créditos de gobierno a gobierno o concedidos por organismos multilaterales tales como el Banco Mundial, la Corporación Andina de Fomento, el Banco Interamericano de Desarrollo, registrados en el Banco Central del Ecuador, siempre que no excedan de las tasas de interés máximas referenciales fijadas por el Directorio del Banco Central de Ecuador a la fecha del registro del crédito o su novación. Si los intereses exceden de las tasas máximas fijadas por el Directorio del Banco Central del Ecuador, se deberá efectuar la retención correspondiente sobre el exceso para que dicho pago

sea deducible. La falta de registro conforme las disposiciones emitidas por el Directorio del Banco Central del Ecuador, 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.- El 96% de las primas de cesión o reaseguros contratados con empresas que no tengan establecimiento o representación permanente en el Ecuador;

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).- 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 las cuotas o cánones 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."

En nuestro análisis observaremos el inicio del proceso de impugnación de la glosa impuesta por el Servicio de Rentas Internas los pasos a seguir una vez conocido este hecho. Es decir, que debe hacer la Compañía luego de haber recibido la glosa, el plazo que tiene la misma para la presentación de la documentación probatoria y las instancias siguientes a la presentación del recurso de revisión. Para ello, nos remitimos al **Código Tributario e identificamos los siguientes artículos:**

"Art. 115.- Reclamantes.- Los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.

Los reclamos por tributos que correspondan al Estado según el artículo 64 de este Código, siempre que los reclamantes, tuvieren su domicilio en la provincia de Pichincha, se presentarán en el Servicio de Rentas Internas. En los demás casos podrán presentarse ante la respectiva dirección regional o provincial. El empleado receptor pondrá la fe de presentación en el escrito de reclamo y en cuarenta y ocho horas lo remitirá al Servicio de Rentas Internas.

Las reclamaciones aduaneras por aplicación errónea del arancel o de las leyes o reglamentos aduaneros, o de los convenios internacionales, se presentarán ante el Gerente Distrital de la Aduana de la localidad respectiva.

Las peticiones por avalúos de la propiedad inmueble rústica, se presentarán y tramitarán ante la respectiva municipalidad, la que los resolverá en la fase administrativa, sin perjuicio de la acción contenciosa a que hubiere lugar.

Nota:

Por medio de la segunda fe de erratas publicada en el Registro Oficial 126, 17-X-2005 se suprimió el inciso tercero de este artículo.

Art. 116.- Comparecencia.- En toda reclamación administrativa comparecerán los reclamantes, personalmente o por medio de su representante legal o procurador, debiendo éste legitimar su personería desde que comparece, a menos que por fundados motivos se solicite a la administración un término prudencial para el efecto, en cuyo caso se le concederá por un tiempo no inferior a ocho días si el representado estuviere en el Ecuador, ni menor de treinta días si se hallare en el exterior. De no legitimar la personería en el plazo concedido, se tendrá como no presentado el reclamo, sin perjuicio de las responsabilidades a que hubiere lugar en contra del compareciente.

Art. 117.- Reclamo conjunto.- Podrán reclamar en un mismo escrito dos o más personas, siempre que sus derechos o el fundamento de sus reclamos tengan como origen un mismo hecho generador.

De ser tres o más los reclamantes, estarán obligados a nombrar procurador común, con quien se contará en el trámite del reclamo, y si no lo hicieren lo designará la autoridad que conoce de él.

Art. 118.- Acumulación de expedientes.- La autoridad que instaure un procedimiento o que lo trámite, de oficio o a petición de parte, dispondrá la acumulación de expedientes que contengan procedimientos sobre reclamos administrativos, en los casos en que por guardar estrecha relación o provenir de un mismo hecho generador, aunque los reclamantes sean distintos, puedan resolverse en un mismo acto, o bien porque la resolución que recaiga en el uno pueda afectar al derecho o al interés directo que se discuta en otro procedimiento.

Art. 119.- Contenido del reclamo.- La reclamación se presentará por escrito y contendrá:

- 1. La designación de la autoridad administrativa ante quien se la formule;*
- 2. El nombre y apellido del compareciente; el derecho por el que lo hace; el número del registro de contribuyentes, o el de la cédula de identidad, en su caso.*
- 3. La indicación de su domicilio permanente, y para notificaciones, el que señalare;*
- 4. Mención del acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, expuestos clara y sucintamente;*
- 5. La petición o pretensión concreta que se formule; y,*

6. La firma del compareciente, representante o procurador y la del abogado que lo patrocine.

A la reclamación se adjuntarán las pruebas de que se disponga o se solicitará la concesión de un plazo para el efecto.

Art. 120.- *Complementación del reclamo.- Salvo lo que se dispone en los artículos 78 y 79 de este Código, si la reclamación fuere obscura o no reune los requisitos establecidos en el artículo anterior, la autoridad administrativa receptora dispondrá que se la aclare o complete en el plazo de diez días; y, de no hacerlo se tendrá por no presentado el reclamo.*

Art. 121.- *Constancia de presentación.- En toda petición o reclamo inicial, se anotará en el original y en la copia la fecha de su presentación y el número que se asigne al trámite, anotación que será firmada por el empleado receptor. La copia se entregará al interesado.*

En las peticiones posteriores sólo se anotará la fecha de su presentación en original y copia, e ingresarán al expediente respectivo.

Art. 122.- *Pago indebido.- Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal.*

Art. 123.- *Pago en exceso.- Se considerará pago en exceso aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible. La administración tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de éste, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo.*

Si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a presentar en cualquier momento un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos en este Código para el caso de pago indebido.

Capítulo II

DE LA SUSTANCIACIÓN

Sección 1a.

NORMAS GENERALES

Art. 124.- *Procedimiento de oficio.- Admitida al trámite una reclamación, la autoridad competente o el funcionario designado por ella impulsará de oficio el procedimiento, sin perjuicio de atender oportunamente las peticiones de los interesados. Al efecto se ordenará en una misma providencia la práctica de todas las diligencias de trámite que, por su naturaleza, puedan realizarse de manera simultánea y no requieran trámite sucesivo, prescindiéndose de diligencias innecesarias.*

La autoridad llamada a dictar la resolución correspondiente podrá designar a un funcionario de la misma administración para que, bajo su vigilancia y responsabilidad, sustancie el reclamo o petición, suscribiendo providencias, solicitudes, despachos, y demás actuaciones necesarias para la tramitación de la petición o reclamo. Las resoluciones que tome el delegado tendrán la misma fuerza jurídica y podrán ser susceptibles de los recursos que tienen las resoluciones de la autoridad tributaria que delegó.

Art. 125.- *Acceso a las actuaciones.- Sólo los reclamantes o sus abogados, tendrán derecho para examinar en las oficinas de la administración los expedientes de sus reclamos e informarse de ellos en cualquier estado de la tramitación.*

Ni aún con orden superior será permitido extraer de las oficinas de la administración tributaria los expedientes que le pertenezcan, ni la entrega de los mismos a quienes no sean los funcionarios o empleados que, por razón de su cargo intervengan en la tramitación del reclamo, salvo cuando lo ordene el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

Notas:

- *La Disposición Reformativa Octava, num. 1, del Código Orgánico de la Función Judicial (Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009), dispone que en todos los artículos del Código Tributario donde se haga referencia al Tribunal Distrital de lo Fiscal, Tribunal, Sala, Presidente, Presidente del Tribunal, Presidente de la Sala, Magistrado, Magistrado de sustanciación, Ministro de sustanciación, se cambie por "la jueza o el juez de lo contencioso tributario"; sin embargo, esta norma no fue adecuada al veto parcial del Presidente de la República, que modificó la estructura orgánica de la jurisdicción fiscal; estableciendo como única instancia competente para conocer la materia contencioso tributaria, a la sala especializada de la Corte Provincial.*

- *La Disposición Transitoria Cuarta del Código Orgánico de la Función Judicial (Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009) determina que los tribunales distritales de lo fiscal funcionarán con el régimen y competencias establecidos antes de la vigencia de la norma, hasta que el Consejo de la Judicatura integre las nuevas salas de las Cortes Provinciales.*

Art. 126.- *Petición de informes.- Cuando se requieran datos o informes de otras instituciones del sector público, las comunicaciones se cursarán directamente a quienes deban proporcionarlos.*

En el régimen aduanero, siempre que para dictar resolución fuere necesario un informe pericial o técnico, se lo solicitará a la Corporación Aduanera Ecuatoriana.

Los datos e informes serán enviados en el plazo de cinco días, salvo que se solicite por el informante un término mayor por razones fundadas.

Art. 127.- *Falta de informes.- La falta de los datos o informes requeridos, no interrumpirá el plazo que la autoridad administrativa tiene para resolver el reclamo, a menos que aquellos hubieren sido solicitados por el reclamante, o se trate del caso previsto en el inciso segundo del artículo anterior.*

Lo estatuido en este artículo, no excluye la responsabilidad en que incurra el funcionario culpable por falta de información o de datos, o por su demora en conferirlos.

Sección 2a.

DE LA PRUEBA

Art. 128.- *Medios de prueba.- En el procedimiento administrativo son admisibles todos los medios de prueba que la ley establece, excepto la confesión de funcionarios y empleados públicos.*

La prueba testimonial sólo se admitirá cuando por la naturaleza del asunto no pudiese acreditarse de otro modo, hechos que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

Art. 129.- *Plazo de prueba.- Se concederá plazo probatorio cuando lo solicite el reclamante o interesado o sea necesario para el esclarecimiento de los hechos materia del reclamo. Será fijado de acuerdo a la importancia o complejidad de esos hechos, pero en ningún caso excederá de treinta días.*

Nota:

Por medio de la fe de erratas publicada en el Registro Oficial 70, 28-VII-2005, se modificó el texto de este artículo.

Art. 130.- *Audiencia.- La autoridad administrativa que conozca de un reclamo, hasta veinte días antes de vencerse el plazo que tiene para resolverlo, podrá, si a su juicio fuere necesario, señalar día y hora para la realización de una audiencia, en la que el interesado alegue en su defensa o se esclarezcan puntos materia de la reclamación.*

Nota:

Por medio de la fe de erratas publicada en el Registro Oficial 70, 28-VII-2005, se modificó el texto de este artículo.

Art. 131.- *Determinación complementaria.- (Sustituido por el Art. 6 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Cuando de la tramitación de la petición o reclamo se advierta la existencia de hechos no considerados en la determinación del tributo que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos o inexactos, la autoridad administrativa dispondrá la suspensión del trámite y la práctica de un proceso de verificación o determinación complementario, disponiendo se emita la correspondiente Orden de Determinación.*

La suspensión del trámite de la petición o reclamo suspende, consecuentemente, el plazo para emitir la resolución correspondiente.

Realizada la determinación complementaria, que se registrará por el mismo procedimiento establecido para el ejercicio de la facultad determinadora de la administración tributaria, continuará decurriendo el plazo que se le concede a la administración para dictar resolución, la que se referirá al reclamo o petición inicial y contendrá el acto de determinación complementaria definitivo. El acto de determinación complementaria sólo podrá ser objeto de impugnación judicial con la resolución de la petición o reclamo inicial.

Sección 3a.

DE LA RESOLUCIÓN

Art. 132.- *Plazo para resolver.- Las resoluciones se expedirán en el plazo de 120 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente al de la presentación del reclamo, o al de la aclaración o ampliación que disponga la autoridad administrativa. Se exceptúan de esta norma los siguientes casos:*

1. Los previstos en el artículo 127, en los que el plazo correrá desde el día hábil siguiente al de la recepción de los datos o informes solicitados por el reclamante, o del que se decida prescindir de ellos;

2. Los que se mencionan en los artículos 129 y 131 en que se contará desde el día hábil siguiente al vencimiento de los plazos allí determinados; y,

3.- Las reclamaciones aduaneras, en las que la resolución se expedirá en 30 días hábiles por el Gerente Distrital de Aduana respectivo.

Nota:

Por medio de la segunda fe de erratas publicada en el Registro Oficial 126, 17-X-2005, se sustituyó el texto "120" por "30" del numeral 3 de este artículo.

Art. 133.- *Resolución expresa.- Las resoluciones serán motivadas en la forma que se establece en el artículo 81, con cita de la documentación y actuaciones que las fundamentan y de las disposiciones legales aplicadas. Decidirán todas las cuestiones planteadas por los interesados y aquellas otras derivadas del expediente o de los expedientes acumulados.*

Art. 134.- *Aceptación tácita.- En todo caso, el silencio administrativo no excluirá el deber de la administración de dictar resolución expresa, aunque se hubiere deducido acción contenciosa por el silencio administrativo. En este evento, si la resolución expresa admite en su totalidad el reclamo, terminará la controversia; si lo hace en parte, servirá de elemento de juicio para la sentencia; y si la resolución fuere íntegramente negativa, no surtirá efecto alguno.*

Sección 2a.

DEL RECURSO DE REVISIÓN

Art. 143.- *Causas para la revisión.- El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho, en los siguientes casos:*

1. *Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite;*
2. *Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate;*
3. *Cuando los documentos que sirvieron de base fundamental para dictar tales actos o resoluciones fueren manifiestamente nulos, en los términos de los artículos 47 y 48 de la Ley Notarial, o hubieren sido declarados nulos por sentencia judicial ejecutoriada;*
4. *Cuando en igual caso, los documentos, sean públicos o privados, por contener error evidente, o por cualquiera de los defectos señalados en el artículo 167 (163) del Código de Procedimiento Civil, o por pruebas posteriores, permitan presumir, grave y concordantemente, su falsedad;*
5. *Cuando habiéndose expedido el acto o resolución, en virtud de prueba testimonial, los testigos hubieren sido condenados en sentencia judicial ejecutoriada, por falso testimonio, precisamente por las declaraciones que sirvieron de fundamento a dicho acto o resolución; y,*

6. Cuando por sentencia judicial ejecutoriada se estableciere que, para dictar el acto o resolución materia de la revisión, ha mediado delito cometido por funcionarios o empleados públicos que intervinieron en tal acto o resolución.

Art. 144.- *Tramitación del recurso.-* Cuando la autoridad competente tuviere conocimiento, por cualquier medio, que en la expedición de un acto o resolución se ha incurrido en alguna de las causales del artículo anterior, previo informe del Departamento Jurídico, si lo hubiere, o de un abogado designado para el efecto, dispondrá la instauración de un expediente sumario con notificación a los interesados, siempre y cuando se trate de cuestiones que requieran de la presentación o actuación de pruebas. Si el recurso se refiere a cuestiones de puro derecho no se requerirá la apertura del referido expediente sumario. El sumario concluirá dentro del término fijado por la administración tributaria el cual no será menor a cinco días ni mayor a veinte días, dentro de los cuales se actuarán todas las pruebas que disponga la administración o las que presenten o soliciten los interesados.

Art. 145.- *Improcedencia del recurso.-* No procede el recurso de revisión en los siguientes casos:

1. Cuando el asunto hubiere sido resuelto por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda a los funcionarios y empleados de la administración;

2. Cuando desde la fecha en que se dictó el acto o resolución hubieren transcurrido tres años, en los casos de los numerales 1, 2, 3 y 4, del artículo 143;

3. Cuando en los casos de los numerales 5 y 6 del mismo artículo, hubieren transcurrido treinta días, desde que se ejecutorió la respectiva sentencia y siempre que hasta entonces no hubieren transcurrido cinco años desde la notificación de la resolución o del acto de que se trate;

4. Cuando, habiendo sido insinuado por el afectado directo no fundamentare debidamente la existencia de cualquiera de las causales del artículo 143 en la que estos habrían incurrido; y,

5.- Cuando el asunto controvertido haya sido resuelto mediante resolución expedida por la máxima autoridad de la administración tributaria respectiva.

Notas:

- La Disposición Reformativa Octava, num. 1, del Código Orgánico de la Función Judicial (Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009), dispone que en todos los artículos del Código Tributario donde se haga referencia al Tribunal Distrital de lo Fiscal, Tribunal, Sala, Presidente, Presidente del Tribunal, Presidente de la Sala, Magistrado, Magistrado de sustanciación, Ministro de sustanciación, se cambie por "la jueza o el juez de lo contencioso tributario"; sin embargo, esta norma no fue

adecuada al veto parcial del Presidente de la República, que modificó la estructura orgánica de la jurisdicción fiscal; estableciendo como única instancia competente para conocer la materia contencioso tributaria, a la sala especializada de la Corte Provincial.

- La Disposición Transitoria Cuarta del Código Orgánico de la Función Judicial (Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009) determina que los tribunales distritales de lo fiscal funcionarán con el régimen y competencias establecidos antes de la vigencia de la norma, hasta que el Consejo de la Judicatura integre las nuevas salas de las Cortes Provinciales.

Art. 146.- Rectificación de errores de cálculo.- La administración podrá rectificar en cualquier tiempo, dentro de los plazos de prescripción, los errores aritméticos o de cálculo en que hubiere incurrido en actos de determinación o en sus resoluciones.

Art. 147.- Plazo y contenido de la resolución.- Concluido el sumario la autoridad administrativa correspondiente dictará resolución motivada, en el plazo de noventa días, en la que confirmará, invalidará, modificará o sustituirá el acto revisado.

Art. 148.- Presunciones de legitimidad y ejecutoriedad.- Las resoluciones que se dicten en recursos de revisión, gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, sin que haya lugar a ningún otro recurso en vía administrativa, pero sí a la acción contencioso-tributaria."

La Compañía **Deutschlicht S.A.**, debido a su labores de coordinación de pedidos y administración de tesorería de Casa Matriz en Alemania, recibe transferencias de dinero correspondientes a los pagos efectuados por las subsidiarias de Colombia, Perú y Bolivia; los cuales son devueltos a Casa Matriz, para evitar el pago indebido de tributos, la Compañía se acoge a los convenios suscritos para evitar la doble imposición entre los países de la Comunidad Andina, y la República Federal de Alemania, respectivamente. A continuación se detallan ambos convenios:

*"DECISIÓN 578: RÉGIMEN PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y
PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL*

Nota:

Es importante señalar que la vigencia de esta decisión inicia el primer día del año 2005, en aplicación de lo dispuesto en el Art. 22 de la misma.

Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal

Publicada en la Gaceta Oficial 1063

LA COMISIÓN DE LA COMUNIDAD ANDINA,

VISTOS: Los artículos 3, 22 literales a) y b), 30 literal c), 51 y 54 del Acuerdo de Cartagena, la Decisión 40 de la Comisión y el artículo 19 de la Decisión 292 de la Comisión;

CONSIDERANDO: Que es necesario eliminar la doble imposición a las actividades de las personas naturales y jurídicas, domiciliadas en los Países Miembros de la Comunidad Andina, que actúan a nivel comunitario y establecer un esquema y reglas para la colaboración entre las administraciones tributarias con tal fin;

Que, asimismo, es indispensable actualizar las normas referentes a evitar la doble tributación entre los Países Miembros, con el fin de fomentar los intercambios entre los Países Miembros, atraer la inversión extranjera y prevenir la evasión fiscal;

DECIDE:

Establecer el presente:

RÉGIMEN PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL

Capítulo I

ÁMBITO DE APLICACIÓN Y DEFINICIONES GENERALES

Art. 1.- *Ámbito de Aplicación.*- La presente Decisión es aplicable a las personas domiciliadas en cualquiera de los Países Miembros de la Comunidad Andina, respecto de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. Se aplica principalmente a los siguientes:

En Bolivia, Impuesto a la renta.

En Colombia, Impuesto a la renta.

En el Ecuador, Impuesto a la renta.

En el Perú, Impuesto a la renta.

En Venezuela, Impuesto sobre la renta e Impuesto a los activos empresariales.

Las normas previstas en esta Decisión tienen por objeto evitar la doble tributación de unas mismas rentas o patrimonios a nivel comunitario.

La presente Decisión se aplicará también a las modificaciones que se introdujeran a los referidos impuestos y a cualquier otro impuesto que, en razón de su base gravable o materia imponible, fuera esencial y económicamente análogo a los

anteriormente citados y que fuere establecido por cualquiera de los Países Miembros con posterioridad a la publicación de esta Decisión.

Art. 2.- *Definiciones Generales.- Para los efectos de la presente Decisión y a menos que en el texto se indique otra cosa:*

a) Los términos "Países Miembros" servirán para designar indistintamente a Bolivia, Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela.

b) La expresión "territorio de uno de los Países Miembros" significará indistintamente los territorios de Bolivia, Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela.

c) El término "persona" servirá para designar a:

1. Una persona física o natural

2. Una persona moral o jurídica

3. Cualquier otra entidad o grupo de personas, asociadas o no, sujetas a responsabilidad tributaria.

d) El término "empresa" significará una organización constituida por una o más personas que realiza una actividad lucrativa.

e) Una persona física o natural será considerada domiciliada en el País Miembro en que tenga su residencia habitual.

Se entiende que una empresa está domiciliada en el País que señala su instrumento de constitución. Si no existe instrumento de constitución o éste no señala domicilio, la empresa se considerará domiciliada en el lugar donde se encuentre su administración efectiva.

Cuando, no obstante estas normas, no sea posible determinar el domicilio, las autoridades competentes de los Países Miembros interesados resolverán el caso de común acuerdo.

f) La expresión "fuente productora" se refiere a la actividad, derecho o bien que genere o pueda generar una renta.

g) La expresión "actividades empresariales" se refiere a actividades desarrolladas por empresas.

h) Los términos "empresa de un País Miembro" y "empresa de otro País Miembro" significan una empresa domiciliada en uno u otro País Miembro.

i) El término "regalía" se refiere a cualquier beneficio, valor o suma de dinero pagado por el uso o el derecho de uso de bienes intangibles, tales como marcas, patentes, licencias, conocimientos técnicos no patentados u otros conocimientos de similar naturaleza en el territorio de uno de los Países Miembros, incluyendo en particular los derechos del obtentor de nuevas variedades vegetales previstos en la Decisión 345 y los derechos de autor y derechos conexos comprendidos en la Decisión 351.

j) La expresión "ganancias de capital" se refiere al beneficio obtenido por una persona en la enajenación de bienes que no adquiere, produce o enajena habitualmente dentro del giro ordinario de sus actividades.

k) El término "pensión" significa un pago periódico hecho en consideración a servicios prestados o por daños padecidos, y el término "anualidad" significa una suma determinada de dinero pagadera periódicamente durante un lapso determinado a título gratuito o en compensación de una contraprestación realizada o apreciable en dinero.

l) El término "intereses" significa los rendimientos de cualquier naturaleza, incluidos los rendimientos financieros de créditos, depósitos y captaciones realizados por entidades financieras privadas, con o sin garantía hipotecaria, o cláusula de participación en los beneficios del deudor, y especialmente, las rentas provenientes de fondos públicos (títulos emitidos por entidades del Estado) y bonos u obligaciones, incluidas las primas y premios relacionados con esos títulos. Las penalizaciones por mora en el pago atrasado no se considerarán intereses a efecto del presente articulado.

m) La expresión "autoridad competente" significa en el caso de:

Bolivia, el Ministro de Hacienda o su delegado.

Colombia, el Ministro de Hacienda y Crédito Público o su delegado.

Ecuador, el Ministro de Economía y Finanzas o su delegado.

Perú, el Ministro de Economía y Finanzas o su delegado.

República Bolivariana de Venezuela, el Superintendente Nacional Aduanero y Tributario del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) o su delegado.

Capítulo II

IMPUESTO A LA RENTA

Art. 3.- Jurisdicción Tributaria.- Independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en esta Decisión.

Por tanto, los demás Países Miembros que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, deberán considerarlas como exoneradas, para los efectos de la correspondiente determinación del impuesto a la renta o sobre el patrimonio.

Art. 4.- Rentas provenientes de bienes inmuebles.- Las rentas de cualquier naturaleza provenientes de bienes inmuebles sólo serán gravables por el País Miembro en el cual estén situados dichos bienes.

Art. 5.- Rentas provenientes del derecho a explotar recursos naturales.- Cualquier beneficio percibido por el arrendamiento o subarrendamiento o por la cesión o concesión del derecho a explotar o a utilizar en cualquier forma los recursos naturales de uno de los Países Miembros, sólo será gravable por ese País Miembro.

Art. 6.- Beneficios de las empresas.- Los beneficios resultantes de las actividades empresariales sólo serán gravables por el País Miembro donde éstas se hubieren efectuado.

Se considerará, entre otros casos, que una empresa realiza actividades en el territorio de un País Miembro cuando tiene en éste:

- a) Una oficina o lugar de administración o dirección de negocios;*
- b) Una fábrica, planta o taller industrial o de montaje;*
- c) Una obra de construcción;*
- d) Un lugar o instalación donde se extraen o explotan recursos naturales, tales como una mina, pozo, cantera, plantación o barco pesquero;*
- e) Una agencia o local de ventas;*
- f) Una agencia o local de compras;*
- g) Un depósito, almacén, bodega o establecimiento similar destinado a la recepción, almacenamiento o entrega de productos;*
- h) Cualquier otro local, oficina o instalación cuyo objeto sea preparatorio o auxiliar de las actividades de la empresa;*
- i) Un agente o representante.*

Cuando una empresa efectúe actividades en dos o más Países Miembros, cada uno de ellos podrá gravar las rentas que se generen en su territorio, aplicando para ello cada País sus disposiciones internas en cuanto a la determinación de la base gravable como si se tratara de una empresa distinta, independiente y separada, pero evitando la causación de doble tributación de acuerdo con las reglas de esta Decisión. Si las actividades se realizaran por medio de representantes o utilizando instalaciones como las indicadas en el párrafo anterior, se atribuirán a dichas personas o instalaciones los beneficios que hubieren obtenido si fueren totalmente independientes de la empresa.

Art. 7.- Empresas Asociadas o Relacionadas.-

1. Cuando

a) una empresa de un País Miembro participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de otro País Miembro, o

b) unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un País Miembro y de una empresa de otro País Miembro, y en uno y otro caso las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieren de las que serían acordadas por empresas independientes, las rentas que habrían sido obtenidas por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en la renta de esa empresa y sometidas en consecuencia a imposición.

2. Cuando un País Miembro incluya en la renta de una empresa de ese País, y someta, en consecuencia, a imposición, la renta sobre la cual la empresa del otro País Miembro ha sido sometida a imposición en ese otro País Miembro, y la renta así incluida es renta que habría sido realizada por la empresa del País Miembro mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las que se hubiesen convenido entre las empresas independientes, ese otro País practicará el ajuste correspondiente de la cuantía del impuesto que ha percibido sobre esa renta. Para determinar dicho ajuste se tendrán en cuenta las demás disposiciones de la presente Decisión y las autoridades competentes de los Países Miembros se consultarán en caso necesario.

Art. 8.- Beneficios de empresas de transporte.- Los beneficios que obtuvieren las empresas de transporte aéreo, terrestre, marítimo, lacustre y fluvial, sólo estarán sujetos a obligación tributaria en el País Miembro en que dichas empresas estuvieren domiciliadas.

Art. 9.- Regalías.- Las regalías sobre un bien intangible sólo serán gravables en el País Miembro donde se use o se tenga el derecho de uso del bien intangible.

Art. 10.- Intereses.- Los intereses y demás rendimientos financieros sólo serán gravables en el País Miembro en cuyo territorio se impute y registre su pago.

Art. 11.- *Dividendos y participaciones.*- Los dividendos y participaciones sólo serán gravables por el País Miembro donde estuviere domiciliada la empresa que los distribuye.

El País Miembro en donde está domiciliada la empresa o persona receptora o beneficiaria de los dividendos o participaciones, no podrá gravarlos en cabeza de la sociedad receptora o inversionista, ni tampoco en cabeza de quienes a su vez sean accionistas o socios de la empresa receptora o inversionista.

Art. 12.- *Ganancias de capital.*- Las ganancias de capital sólo podrán gravarse por el País Miembro en cuyo territorio estuvieren situados los bienes al momento de su venta, con excepción de las obtenidas por la enajenación de:

a) *Naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte, que sólo serán gravables por el País Miembro donde estuviere domiciliado el propietario, y*

b) *Titulos, acciones y otros valores, que sólo serán gravables por el País Miembro en cuyo territorio se hubieren emitido.*

Art. 13.- *Rentas provenientes de prestación de servicios personales.*- Las remuneraciones, honorarios, sueldos, salarios, beneficios y compensaciones similares, percibidos como retribuciones de servicios prestados por empleados, profesionales, técnicos o por servicios personales en general, incluidos los de consultoría, sólo serán gravables en el territorio en el cual tales servicios fueren prestados, con excepción de sueldos, salarios, remuneraciones y compensaciones similares percibidos por:

a) *Las personas que presten servicios a un País Miembro, en ejercicio de funciones oficiales debidamente acreditadas; estas rentas sólo serán gravables por ese País, aunque los servicios se presten dentro del territorio de otro País Miembro.*

b) *Las tripulaciones de naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte que realizaren tráfico internacional; estas rentas sólo serán gravables por el País Miembro en cuyo territorio estuviere domiciliado el empleador.*

Art. 14.- *Beneficios empresariales por la prestación de servicios, servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría.*- Las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y consultoría, serán gravables sólo en el País Miembro en cuyo territorio se produzca el beneficio de tales servicios. Salvo prueba en contrario, se presume que el lugar donde se produce el beneficio es aquél en el que se imputa y registra el correspondiente gasto.

Art. 15.- *Pensiones y Anualidades.*- Las pensiones, anualidades y otras rentas periódicas semejantes sólo serán gravables por el País Miembro en cuyo territorio se halle situada su fuente productora.

Se considerará que la fuente está situada en el territorio del País donde se hubiere firmado el contrato que da origen a la renta periódica y cuando no existiere contrato, en el País desde el cual se efectuare el pago de tales rentas.

Art. 16.- Rentas provenientes de actividades de entretenimiento público.- Los ingresos derivados del ejercicio de actividades artísticas y de entretenimiento público, serán gravables solamente en el País Miembro en cuyo territorio se hubieren efectuado las actividades, cualquiera que fuere el tiempo que las personas que ejercen dichas actividades permanecieren en el referido territorio.

Capítulo III

IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO

Art. 17.- Impuestos sobre el Patrimonio.- El patrimonio situado en el territorio de un País Miembro, será gravable únicamente por éste.

Capítulo IV

DISPOSICIONES GENERALES

Art. 18.- Tratamiento tributario aplicable a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros.- Ningún País Miembro aplicará a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros, un tratamiento menos favorable que el que aplica a las personas domiciliadas en su territorio, respecto de los impuestos que son materia de la presente Decisión.

Art. 19.- Consultas e información.- Las autoridades competentes de los Países Miembros celebrarán consultas entre sí e intercambiarán la información necesaria para resolver de mutuo acuerdo cualquier dificultad o duda que se pueda originar en la aplicación de la presente Decisión y para establecer los controles administrativos necesarios para evitar el fraude y la evasión fiscal.

La información que se intercambie en cumplimiento de lo establecido en el párrafo anterior será considerada secreta y no podrá transmitirse a ninguna persona distinta de las autoridades encargadas de la administración de los impuestos que son materia de la presente Decisión.

Para los efectos de este artículo, las autoridades competentes de los Países Miembros podrán comunicarse directamente entre sí, realizar auditorías simultáneas y utilizar la información obtenida para fines de control tributario.

En ningún caso las disposiciones del primer párrafo del presente artículo podrán interpretarse en el sentido de obligar a un País Miembro a:

- a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa, o a las del otro País Miembro;*
- b) suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el ejercicio de su práctica administrativa normal, o de las del otro País Miembro;*
- c) suministrar información que revele secretos comerciales, industriales o profesionales, procedimientos comerciales o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.*

Art. 20.- Interpretación y Aplicación.- La interpretación y aplicación de lo dispuesto en esta Decisión se hará siempre de tal manera que se tenga en cuenta que su propósito fundamental es el de evitar doble tributación de unas mismas rentas o patrimonios a nivel comunitario.

No serán válidas aquellas interpretaciones o aplicaciones que permitan como resultado la evasión fiscal correspondiente a rentas o patrimonios sujetos a impuestos de acuerdo con la legislación de los Países Miembros.

Nada de lo dispuesto en esta Decisión impedirá la aplicación de las legislaciones de los Países Miembros para evitar el fraude y la evasión fiscal.

Art. 21.- Asistencia en los procesos de recaudación.- Los Países Miembros se prestarán asistencia en la recaudación de impuestos adeudados por un contribuyente determinado mediante actos firmes o ejecutoriados, según la legislación del País solicitante.

El requerimiento de asistencia para ayuda solamente podrá realizarse si los bienes de propiedad del deudor tributario ubicado en el País Miembro acreedor, no fueren suficientes para cubrir el monto de la obligación tributaria adeudada.

A menos que sea convenido de otra manera por las autoridades competentes de los Países Miembros, se entenderá que:

a) Los costos ordinarios incurridos por un País Miembro que se compromete a proporcionar su ayuda serán asumidos por ese País.

b) Los costos extraordinarios incurridos por el País Miembro que se compromete a proporcionar su ayuda serán asumidos por el País Miembro solicitante y serán pagaderos sin consideración al monto a ser recuperado en su favor.

Este artículo será interpretado de conformidad con la legislación interna de los Países Miembros.

Art. 22.- Vigencia.- La presente Decisión entrará en vigencia respecto al impuesto sobre la renta y al impuesto sobre el patrimonio que se obtengan y a las cantidades que se paguen, acrediten, o se contabilicen como gasto, a partir del primer día del ejercicio fiscal siguiente a la publicación de esta Decisión en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Dada en la ciudad de Lima, Perú, a los cuatro días del mes de mayo del año dos mil cuatro.

FUENTES DE LA PRESENTE EDICIÓN DEL RÉGIMEN PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL

1.- Decisión 578 (Suplemento del Registro Oficial 457, 9-XI-2004)."

CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR Y LA REPÚBLICA FEDERAL DE ALEMANIA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO

EL MINISTRO DE RELACIONES EXTERIORES

Considerando:

Que en la ciudad de Quito, el 7 de diciembre de 1982, el Gobierno de la República del Ecuador suscribió con el Gobierno de la República Federal de Alemania el Convenio para evitar la Doble Imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio;

Que el Congreso Nacional, en sesión celebrada el 19 de febrero de 1986, aprobó el referido Convenio;

Que mediante Decreto Ejecutivo número 1833, de 12 de mayo de 1986 se procedió a la correspondiente ratificación; y,

Que se ha dado cumplimiento, el 25 de junio de 1986, a lo estipulado en el Artículo 29 del referido Convenio;

Acuerda:

Art. Único.- Publíquese en el Registro Oficial, conjuntamente con este Acuerdo, el texto del Convenio para Evitar la Doble Imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio, suscrito con el Gobierno de la República Federal de Alemania el 7 de diciembre de 1982, el mismo que entra en vigor en la fecha del canje de los Instrumentos de Ratificación.

Quito, a 17 de julio de 1986.

"CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR Y LA REPÚBLICA FEDERAL DE ALEMANIA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO

La República del Ecuador y la República Federal de Alemania, deseando concluir un Convenio para evitar la Doble Imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio, han convenido lo siguiente:

Art. 1.- *Ámbito subjetivo.- El presente Convenio se aplica a las personas domiciliadas en uno o ambos Estados Contratantes.*

Art. 2.- Impuestos comprendidos en el Convenio.-

1. El presente Convenio se aplica a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, según el caso, exigibles para cada uno de los Estados Contratantes, de sus Estados Federados, de sus divisiones y subdivisiones políticas y de sus autoridades locales, de acuerdo con su Constitución y Leyes respectivas cualquiera que sea el sistema de su tributación.

2. Los impuestos actuales a los que, concretamente se aplica este Convenio son:

a) En la República Federal de Alemania:

*el Einkommensteuer (impuesto sobre la renta)
el Körperschaftsteuer (impuesto sobre sociedades)
el Vermögensteuer (impuesto sobre el patrimonio); y
el Gewerbesteuer (impuesto sobre las explotaciones industriales y comerciales, los que, en lo sucesivo, se denominan "impuesto alemán".*

b) En la República del Ecuador:

el impuesto sobre la renta, inclusive los adicionales establecidos en la Ley de Impuesto a la Renta; y el impuesto a los capitales en giro, los que en lo sucesivo se denominarán "impuesto ecuatoriano".

Notas:

- La Ley de Impuesto a la Renta fue derogada y sustituida por la Ley de Régimen Tributario Interno.

- El Art. 30 de la Ley 006 de Control Tributario y Financiero (R.O. 97, 29-XII-88) sustituyó el impuesto al capital en giro por el impuesto sobre los activos totales.

3. El Presente Convenio se aplicará también a los impuestos futuros de naturaleza idéntica o análoga que se añadan a los actuales o que los sustituyan.

Art. 3.- Definiciones generales.-

1. Para los efectos del presente Convenio y a menos que en el texto se indique otra cosa:

a) las expresiones "un Estado Contratante" y "el otro Estado Contratante" significan la República Federal de Alemania o la República del Ecuador, según se derive del texto, y cuando se emplea en sentido geográfico, el área de aplicación de las leyes impositivas del Estado respectivo;

- b) el término "persona" comprende las personas naturales y las sociedades;
- c) el término "sociedad" significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere persona jurídica a efectos impositivos;
- d) las expresiones "una persona domiciliada en un Estado Contratante" y "una persona domiciliada en el otro Estado Contratante" significan, según se derive del texto, una persona domiciliada en la República Federal de Alemania o una persona domiciliada en la República del Ecuador;
- e) las expresiones "empresa de un Estado Contratante" y "empresa del otro Estado Contratante" significan una empresa explotada por una persona domiciliada en un Estado Contratante y una empresa explotada por una persona domiciliada en el otro Estado Contratante, según se infiera del texto;
- f) el término "nacional" significa:
- aa) en relación a la República Federal de Alemania, todos los alemanes en el sentido del párrafo 1 del Artículo 116 de la Ley Fundamental de la República Federal de Alemania, así como todas las personas jurídicas, sociedades de personas y otras asociaciones de personas establecidas conforme al derecho vigente en la República Federal de Alemania;
- bb) en relación a la República del Ecuador todos los nacionales ecuatorianos y todas las personas jurídicas, sociedades de personas, y otras asociaciones de personas establecidas conforme a la Constitución y leyes vigentes en la República del Ecuador.
- g) la expresión "autoridad competente" significa, en el caso de la República Federal de Alemania, el Ministerio Federal de Finanzas, y en el caso de la República del Ecuador el Ministerio de Finanzas y Crédito Público.

Nota:

Debido a la reforma establecida por el D.E. 854 (R.O. 253, 16-I-2008) al Art. 16 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, la denominación del Ministerio de Economía y Finanzas fue sustituida por la de Ministerio de Finanzas.

2. Para la aplicación del presente Convenio por un Estado Contratante, cualquier expresión no definida de otra manera tendrá, a menos que el texto exija una interpretación diferente, el significado que se le atribuya por la legislación de este Estado Contratante relativa a los impuestos que son objeto del presente Convenio.

Art. 4.- Domicilio tributario.-

1. A los efectos del presente Convenio, se considera "una persona domiciliada en un Estado Contratante" a toda persona que, en virtud de la legislación de este Estado, esté sujeta a imposición en él por razón de su domicilio, residencia, lugar de estadía habitual, lugar de dirección o sede o cualquier otro criterio de naturaleza análoga.

2. Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1, una persona natural resulte domiciliada en ambos Estados Contratantes, el caso se resolverá según las siguientes reglas:

a) Esta persona será considerada domiciliada en el Estado Contratante donde tenga una vivienda permanente.

Si tuviera una vivienda permanente en ambos Estados Contratantes, se considerará domiciliada en el Estado Contratante en el que se mantenga relaciones más estrechas (centro de intereses vitales);

b) Si no pudiera determinarse el Estado Contratante en el que dicha persona mantiene relaciones más estrechas o si no tuviera una vivienda, permanente en ninguno de los Estados Contratantes, se considerará domiciliada en el Estado Contratante donde reside de manera habitual;

c) Si reside de manera habitual en ambos Estados Contratantes o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará que es residente del Estado Contratante del cual es nacional;

d) Si es nacional de ambos Estados Contratantes o no lo es de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados Contratantes resolverán el caso de común acuerdo.

3. Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1, una persona, que no sea una persona natural, sea domiciliada en ambos Estados Contratantes, se considerará domiciliada en el Estado Contratante en que se encuentre su sede de dirección o administración efectiva.

Art. 5.- Establecimiento permanente.-

1. En el sentido del presente Convenio la expresión "establecimiento permanente" significa un lugar fijo de negocios en el que una empresa efectúa toda o parte de su actividad.

2. La expresión "establecimiento permanente" comprende, entre otros:

- a) una oficina o lugar de administración o dirección de negocios;
- b) las sucursales o agencias;
- c) una fábrica, planta o taller industrial o de montaje;
- d) las minas, canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales;
- e) las obras de construcción o de montaje cuya duración exceda de doce meses.

3. Una persona que actúe en un Estado Contratante por cuenta de una empresa del otro Estado Contratante, se considerará que constituye establecimiento permanente en el Estado primeramente mencionado si tiene y ejerce habitualmente en este Estado poderes para concluir contratos en nombre de la empresa, a menos que sus actividades se limiten a la compra de bienes o mercancías para la misma.

4. El término "establecimiento permanente" no comprende:

a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;

b) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;

c) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean procesadas por otra empresa;

d) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información, para la empresa;

e) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de hacer publicidad, suministrar información, realizar investigaciones científicas o desarrollar otras actividades similares que tengan carácter preparatorio o auxiliar, siempre que estas actividades se realicen por la propia empresa.

5. No se considera que una empresa de un Estado Contratante tiene establecimiento permanente en el otro Estado Contratante por el mero hecho de que realice actividades en este otro Estado por medio de un corredor, un comisionista general, o cualquier otro mediador que goce de un estatuto independiente, siempre que estas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad, sin perjuicio de la responsabilidad tributaria de dicho corredor, comisionista general o mediador.

6. El hecho de que una sociedad domiciliada en un Estado Contratante controle o sea controlada por una sociedad domiciliada en el otro Estado Contratante o que realice actividades en este otro Estado (ya sea por medio de establecimiento

permanente o de otra manera) no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra.

Art. 6.- Bienes inmuebles.-

1. Las rentas de cualquier naturaleza provenientes de bienes inmuebles serán gravables en el Estado Contratante en que tales bienes estén situados.

2. La expresión "bienes inmuebles" se definirá de acuerdo con la Ley del Estado Contratante en que los bienes estén situados. Los buques, embarcaciones y aeronaves no se consideran bienes inmuebles.

Art. 7.- Beneficios de empresas.-

1. Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente serán gravables en este Estado, a no ser que la empresa efectúe operaciones en el otro Estado por medio de un establecimiento permanente situado en él. En este último caso los beneficios de la empresa serán gravables en el otro Estado, pero sólo en la medida en que sean atribuidos al establecimiento permanente.

2. Cuando una empresa de un Estado Contratante realice negocios en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado Contratante se atribuirán al establecimiento permanente los beneficios que éste obtendría si fuese una empresa distinta y separada que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones, y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente.

3. Para la determinación del beneficio del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos producidos para los fines del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, siempre que la empresa demuestre que los gastos estén efectivamente relacionados con los beneficios del establecimiento permanente.

4. No se atribuirá ningún beneficio a un establecimiento permanente por el mero hecho de que éste compre bienes o mercancías para la empresa.

5. A efectos de los anteriores párrafos 1 a 4, los beneficios imputables al establecimiento permanente se calcularán cada año por el mismo método, a no ser que existan motivos válidos y suficientes para proceder en otra forma.

6. Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos de este Convenio, las disposiciones de aquéllos no quedarán afectadas por las del presente artículo.

Art. 8.- Buques y aeronaves.-

1. Los beneficios procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional sólo serán gravables en el Estado Contratante en el que esté situada la sede de dirección o administración efectiva.

2. Las disposiciones del párrafo 1 se aplican por analogía a las participaciones de una empresa que explota buques o aeronaves en transporte internacional, en pool, una comunidad operacional u otra agrupación internacional de explotación.

Art. 9.- Empresas asociadas.- Cuando:

a) una empresa de un Estado Contratante participe, directa o indirectamente, en la dirección, control o capital de una empresa del otro Estado Contratante, o

b) unas mismas personas participen, directa o indirectamente, en la dirección, control o capital de una empresa de un Estado Contratante y de una empresa del otro Estado Contratante y, en uno u otro caso, las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones, exigidas y aceptadas, que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que una de las empresas habría obtenido de no existir estas condiciones y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados en consecuencia.

Art. 10.- Dividendos.-

1. Los dividendos pagados por una sociedad domiciliada en un Estado Contratante a una persona domiciliada en el otro Estado Contratante serán gravables en el Estado Contratante en que está domiciliada la sociedad que pague los dividendos y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero el impuesto así exigido no puede exceder del 15% del monto bruto de los dividendos.

2. Sin embargo, la limitación prevista en el párrafo 1, no se aplica en el caso de la República del Ecuador, respecto de los dividendos que, una sociedad domiciliada en este Estado Contratante pague a una persona domiciliada en la República Federal de Alemania, siempre que, según la legislación ecuatoriana el impuesto sobre los beneficios sean distribuidos o no, se tome en cuenta para el impuesto sobre dividendos.

3. El término "dividendos" empleado en el presente artículo comprende los rendimientos de las acciones o participaciones en sociedades de capital, de las participaciones mineras, de las acciones de fundador, o de otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como las rentas de otras participaciones sociales, asimiladas a los rendimientos de las acciones por la legislación tributaria del Estado en que está domiciliada la sociedad que las

distribuya; y en el caso de la República Federal de Alemania los rendimientos obtenidos por una cuenta-partícipe de su participación oculta, y las distribuciones a las acciones de capitales de fondos mutuos.

4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplican si el beneficiario de los dividendos, domiciliados en un Estado Contratante, tiene en el otro Estado Contratante en el que está domiciliada la sociedad que paga los dividendos, un establecimiento permanente con el que la participación que genere los dividendos está vinculada efectivamente. En este caso se aplican las disposiciones del artículo 7 sobre los beneficios de empresas.

5. Cuando una sociedad domiciliada en un Estado Contratante obtiene beneficios o rentas procedentes del otro Estado Contratante, este otro Estado no puede exigir ningún impuesto sobre los dividendos pagados por la sociedad a personas que no estén domiciliadas en este último Estado, ni someter los beneficios no distribuidos de la sociedad a un impuesto sobre los mismos, aunque los dividendos pagados o los beneficios no distribuidos consistan, total o parcialmente, en beneficios o rentas procedentes de este otro Estado.

Art. 11.- Intereses.-

1. Los intereses originados en un Estado Contratante y pagados a una persona domiciliada en el otro Estado Contratante serán gravables en el primer Estado de acuerdo con su legislación, pero el impuesto así exigido no podrá exceder:

a) 10% del monto bruto de tales intereses si los mismos se pagan en virtud de créditos originados en la venta de equipos industriales, comerciales o científicos, o se originan en cualquier clase de préstamos concedidos por un banco, como así también los correspondientes a la financiación de obras públicas;

b) 15% del monto bruto de tales intereses en los demás casos.

2. No obstante las disposiciones del párrafo 1 se aplicarán las siguientes:

a) Los intereses procedentes de la República Federal de Alemania y pagados al Gobierno ecuatoriano y a los demás organismos y entidades del sector público ecuatoriano, sin fines de lucro están exentos del impuesto alemán.

b) Los intereses procedentes de la República del Ecuador y pagados al Estado Alemán, al Deutsche Bundesbank, al Kreditanstalt für Wiederaufbau y la Deutsche Gesellschaft für wirtschaftliche Zusammenarbeit (Entliehklungsgesellschaft) están exentos del Impuesto ecuatoriano.

Las autoridades competentes de los Estados Contratantes determinarán de común acuerdo con los organismos y entidades del sector público a los que se aplica el presente párrafo.

3. El término "intereses" empleado en este artículo, comprende los rendimientos de la Deuda Pública, de los bonos u obligaciones, con o sin garantía hipotecaria y con derecho o no a participar en beneficios, y de los créditos de cualquier clase, así como cualquier otra renta que la legislación tributaria del Estado de donde proceden los intereses asimile a los rendimientos de las cantidades adeudadas al préstamo.

4. Las disposiciones del párrafo 1 no se aplican si el beneficiario de los intereses, domiciliado en un Estado Contratante, tiene en el otro Estado Contratante del que proceden los intereses de un establecimiento permanente con el que el Crédito que genera los intereses está vinculado efectivamente. En este caso, se aplican las disposiciones del artículo 7 sobre los beneficios de empresas.

5. Los intereses se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor es el propio Estado, uno de sus Estados Federados, una de sus divisiones o una de sus subdivisiones políticas, una de sus autoridades locales o una persona domiciliada en este Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, esté o no domiciliado en un Estado Contratante, tenga un Estado Contratante un establecimiento permanente en relación con el cual se haya contraído la deuda que da origen a los intereses y este establecimiento soporte el pago de los mismos, los intereses se consideran procedentes del Estado Contratante donde esté el establecimiento permanente.

Cuando, debido a las relaciones especiales que existen entre el deudor y el beneficiario de los intereses, o entre ambos y cualquier otra persona, el importe de los intereses pagados, habida cuenta del crédito por el que se paguen, exceda del importe que habría sido acordado por el deudor y el beneficiario en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En este caso, el exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones de este Convenio.

Art. 12.- Regalías.-

1. Las regalías procedentes de un Estado Contratante pagadas a una persona domiciliada en el otro Estado Contratante serán gravables en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero el impuesto así exigido no puede exceder del 15% del monto bruto de las regalías.

2. El término "regalías", empleado en este artículo, comprende las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas

o las cintas grabadas para la televisión o radio, de patentes, marcas de fábrica o de comercio, dibujos, modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, así como por el uso o la concesión de uso de equipos industriales, comerciales o científicos, y las cantidades pagadas por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

3. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplicarán si el beneficiario de las regalías, domiciliado en un Estado Contratante, tiene en el otro Estado Contratante del cual procedan las regalías, un establecimiento permanente con el cual el derecho o propiedad por el que se pagan las regalías esté vinculado efectivamente. En este caso se aplicarán las disposiciones del artículo 7 sobre los beneficios de empresas.

4. Las regalías se considerarán procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor sea el propio Estado, uno de sus Estados Federados, una de sus divisiones o una de sus subdivisiones políticas, una de sus autoridades locales o una persona domiciliada en este Estado. Sin embargo, cuando el deudor de las regalías esté o no domiciliado en un Estado Contratante, tenga en un Estado Contratante un establecimiento permanente en relación con el cual se haya contraído la obligación de pagar las regalías y este establecimiento soporte el pago de las mismas, las regalías donde esté el establecimiento permanente.

5. Cuando debido a relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario de las regalías o entre ambos y cualquier otra persona, el importe de las regalías pagadas, habida cuenta del uso, derecho o información por el que se paguen, exceda del importe que habría sido acordado por el deudor y el beneficiario en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último impone. En este caso, el exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones de este Convenio.

Art. 13.- Ganancias por enajenación de bienes.-

1. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes inmuebles, conforme se definen en el párrafo 2 del artículo 6, serán gravables en el Estado Contratante en que estén situados.

2. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante, comprendidas las ganancias derivadas de la enajenación del establecimiento permanente (solo o con el conjunto de la empresa), serán gravables en este otro Estado. Sin embargo, las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles mencionados en el párrafo 3 del artículo 22 sólo serán gravables en el Estado Contratante al que, de acuerdo con dicho artículo, corresponde el derecho a gravarlos.

3. Las ganancias derivadas de la enajenación de acciones y de participaciones en una sociedad domiciliada en un Estado Contratante serán gravables en este Estado.

4. Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto de los mencionados en los párrafo 1 a 3, sólo serán gravables en el Estado Contratante en que el transmitente está domiciliado.

Art. 14.- Actividades profesionales no dependientes.-

1. Las rentas que una persona natural domiciliada en un Estado Contratante obtenga de una profesión liberal, u otra actividad análoga no dependiente, sólo serán gravables en este Estado, a no ser que esta persona, para ejercer tal actividad haya permanecido 180 días o más durante el año fiscal correspondiente en el otro Estado Contratante. En este caso, las rentas serán gravables en el otro Estado, pero sólo en la medida en que proceda atribuir las a la actividad allí ejercida.

2. La expresión "profesión liberal" comprende especialmente las actividades independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, así como las actividades independientes de médicos, ingenieros, arquitectos, odontólogos, contadores y auditores.

Art. 15.- Profesiones dependientes.-

1. Los sueldos, salarios y remuneraciones similares obtenidos por una persona domiciliada en un Estado Contratante por una actividad dependiente ejercida en el otro Estado Contratante serán gravables en este último Estado, sin perjuicio de las disposiciones de los artículos 16, 18, 19 y 20.

2. No obstante las disposiciones del párrafo 1, las remuneraciones obtenidas por una persona domiciliada en un Estado Contratante, por razón de un empleo, ejercido en el otro Estado Contratante, sólo serán gravables en el primer Estado si:

a) el empleado no permanece en total en el otro Estado, en uno, o varios períodos, más de 180 días durante el año fiscal considerado;

b) las remuneraciones se pagan por, o en nombre de, una persona que no está domiciliada en el otro Estado; y,

c) las remuneraciones no son pagadas por un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro Estado.

3. No obstante las disposiciones de los párrafos 1 y 2, las remuneraciones obtenidas por razón de un empleo ejercido a bordo de un buque o aeronave en tráfico internacional, serán gravables en el Estado Contratante en que se encuentre la sede de dirección o administración efectiva de la empresa.

Art. 16.- Miembros de los Consejos de Administración y Vigilancia.- Las participaciones, dietas de asistencia y retribuciones similares que una persona domiciliada en un Estado Contratante obtiene como miembro de un consejo de administración o de vigilancia de una sociedad domiciliada en el otro Estado Contratante, serán gravables en este otro Estado.

Art. 17.- Artistas y deportistas.-

1. No obstante las disposiciones de los artículos 7, 14 y 15, las rentas obtenidas por los profesionales del espectáculo, tales como los artistas de teatro, cine, radiodifusión o televisión y los músicos, así como los deportistas, por sus actividades personales como tales o en grupo, o las rentas procedentes del ejercicio de tales actividades por artistas profesionales en una empresa, serán gravables en el Estado Contratante en el que ejerzan dichas actividades.

2. Las disposiciones del párrafo 1 no se aplicarán cuando la visita de los artistas o deportistas profesionales en un Estado Contratante sea costeada totalmente o en parte esencial por instituciones públicas del otro Estado Contratante, uno de sus Estados Federados, una de sus divisiones, de sus subdivisiones políticas o una de sus autoridades locales.

Art. 18.- Funciones públicas.-

1. Sin perjuicio de las disposiciones del artículo 19, las remuneraciones pagadas por un Estado Contratante, uno de sus Estados Federados, una de sus divisiones o sus subdivisiones políticas o una de sus autoridades locales, directamente o con cargo a un fondo especial creado por el Estado Contratante, uno de sus Estados Federados, una de sus divisiones o sus subdivisiones políticas o una de sus autoridades locales, a una persona natural por actividades dependientes, sólo serán gravables en este Estado. Si la actividad dependiente es ejercida en el otro Estado Contratante por un nacional de este segundo Estado que no es nacional del primero, las remuneraciones sólo serán gravables en el segundo Estado.

2. El párrafo 1 se aplica por analogía a las remuneraciones que se paguen a un especialista o voluntario enviado al otro Estado Contratante con el consentimiento del mismo en el marco de un programa de ayuda al desarrollo de un Estado Contratante, de uno de sus Estados Federados, de una de sus divisiones o sus subdivisiones políticas o de una de sus autoridades locales, con fondos aportados exclusivamente por este Estado Contratante, sus Estados Federados, sus divisiones o sus subdivisiones políticas o sus autoridades locales.

Los artículos 15, 16 y 17 se aplican a las remuneraciones por actividades dependientes que se realicen en relación con una actividad industrial con fines de lucro de un Estado Contratante, uno de sus Estados Federados, una de sus divisiones o subdivisiones políticas o una de sus autoridades locales.

Art. 19.- Pensiones.- Las pensiones y remuneraciones similares pagadas, en consideración a un empleo anterior, a una persona domiciliada en un Estado Contratante sólo serán gravables en este Estado.

Art. 20.- Maestros, estudiantes y otras personas en formación.-

1. Las remuneraciones que un profesor de escuela superior o un maestro, que está domiciliado o lo haya estado inmediatamente antes, en un Estado Contratante, y que se traslada al otro Estado Contratante por un máximo de dos años a fin de ampliar estudios, o de hacer investigaciones o de ejercer una actividad docente en una universidad, escuela superior, escuela u otro centro docente, perciba por tal actividad no serán gravables en el otro Estado Contratante, siempre que dichas remuneraciones no procedan de este último Estado.

2. Si una persona natural ha estado domiciliada en un Estado Contratante inmediatamente antes de trasladarse al otro, y permanece en este otro Estado con carácter de provisional, únicamente como estudiante de una universidad, escuela superior, escuela u otro centro docente similar del otro Estado, o como aprendiz (en la República Federal de Alemania se incluyen los "Volontar" o "Praktikant"), dicha persona, desde el día a su primera llegada al otro Estado, y por lo que se refiere a esta estadía, quedará exenta de imposición por parte del otro Estado:

a) en todas las transferencias procedentes del extranjero, destinadas a su mantenimiento, educación o formación; y

b) durante un período total de tres años como máximo por lo que se refiere a todas las remuneraciones por trabajos realizados en el otro Estado Contratante para complementar sus fondos de mantenimiento, educación o formación, hasta un total por año fiscal de 8.400, - DM, o su equivalente en moneda ecuatoriana.

3. Si una persona natural ha estado domiciliada en un Estado Contratante inmediatamente antes de trasladarse al otro, y permanece en este segundo Estado con carácter de provisional, únicamente para fines de estudio, investigación, formación, o en el marco de un programa de ayuda técnica realizado por el Gobierno de un Estado Contratante, recibiendo un subsidio, una parte de los gastos de mantenimiento, o una beca de parte de un organización científica, pedagógica, religiosa o caritativa, dicha persona, desde el día de su primera llegada al otro Estado, y por lo que se refiere a esta estadía, quedará exenta de imposición por parte del otro Estado:

a) en dicho subsidio en la parte de los gastos de mantenimiento o beca;

b) en todas las transferencias procedentes del extranjero, destinadas a su mantenimiento, educación o formación.

Art. 21.- *Rentas no mencionadas expresamente.*- Las rentas de una persona domiciliada en un Estado Contratante no mencionadas expresamente en los artículos del 6 al 20, sólo serán gravables en este Estado.

Art. 22.- *Patrimonio.*- El patrimonio constituido por bienes inmuebles, según se definen en el párrafo 2 del artículo 6, dará lugar a imposición en el Estado Contratante en que los bienes estén ubicados.

El patrimonio constituido por bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente de una empresa darán lugar a imposición en el Estado Contratante en que el establecimiento permanente esté ubicado.

Los buques y aeronaves explotados en tráfico internacional así como los bienes muebles afectados a su explotación, sólo serán gravables en el Estado Contratante en que esté situada la sede de dirección o administración efectiva de la empresa.

Todos los demás elementos del patrimonio de una persona domiciliada en un Estado Contratante sólo darán lugar a imposición en este Estado.

Art. 23.- *Métodos para evitar la doble imposición.*-

a) En el caso de una persona domiciliada en la República Federal de Alemania serán exceptuadas de la base de estimación del impuesto alemán las siguientes rentas, que de acuerdo con las disposiciones del presente Convenio serán gravables en la República del Ecuador:

aa) Rentas de bienes inmuebles en el sentido del artículo 6 y beneficios de la enajenación de dichos bienes;

bb) Beneficios de empresas en el sentido del artículo 7 y las ganancias a que se refiere el artículo 13 párrafo 2;

cc) Dividendos en el sentido del artículo 10 pagados a una sociedad domiciliada en la República Federal de Alemania por una sociedad domiciliada en la República del Ecuador, cuyo capital pertenezca directamente en por lo menos un 25% a la sociedad alemana;

dd) Remuneraciones en el sentido de los artículos 15 y 18 párrafos 1 y 2.

La República Federal de Alemania se reserva sin embargo el derecho de tener en cuenta en la fijación del impuesto las rentas así exceptuadas.

Las disposiciones precedentes se aplicarán también a bienes de todas clases ubicados en la República del Ecuador si las rentas de dichos bienes deben o debieran ser exceptuadas de la base de estimación del impuesto alemán.

b) Siempre que no sean aplicables las normas de la letra anterior, se deducirá del impuesto sobre la renta, y del impuesto sobre sociedades que haya de percibirse en la República Federal de Alemania sobre rentas procedentes de la República del Ecuador el impuesto percibido por el fisco ecuatoriano conforme a las leyes ecuatorianas y de conformidad con el presente Convenio. Asimismo se deducirá del impuesto sobre el patrimonio que haya de percibirse en la República Federal de Alemania sobre bienes de todas clases ubicados en la República del Ecuador el impuesto sobre el patrimonio percibido por el fisco ecuatoriano conforme a las leyes ecuatorianas y de conformidad con el presente Convenio. El importe de la deducción no podrá exceder sin embargo la parte del impuesto alemán correspondiente a dichas rentas o bienes antes de hecha la deducción.

c) Únicamente a los efectos de la deducción mencionada en la letra anterior se parte de la base de que el impuesto ecuatoriano se eleva:

aa) para los intereses en el sentido del artículo 11 a un 20% de los intereses;

bb) para las regalías en el sentido del artículo 12 a un 20% de las regalías.

2) a) En el caso de una persona domiciliada en la República del Ecuador serán exceptuadas de la base de estimación del impuesto ecuatoriano las siguientes rentas, que de acuerdo con las disposiciones del presente Convenio serán gravables en la República Federal de Alemania:

aa) Rentas de bienes inmuebles en el sentido del artículo 6 y beneficios de la enajenación de dichos bienes;

bb) Beneficios de empresas en el sentido del artículo 7 y las ganancias a que se refiere el artículo 13 párrafo 2;

cc) Dividendos en el sentido del artículo 10 pagados a una sociedad domiciliada en la República del Ecuador por una sociedad domiciliada en la República Federal de Alemania, cuyo capital pertenezca directamente en por lo menos un 25% a la sociedad ecuatoriana;

dd) Remuneraciones en el sentido de los artículos 15 y 18 párrafos 1 y 2.

La República del Ecuador se reserva sin embargo el derecho de tener en cuenta en la fijación del impuesto las rentas así exceptuadas.

Las disposiciones precedentes se aplicarán también a bienes de todas clases ubicados en la República Federal de Alemania si las rentas de dichos bienes deben o debieran ser exceptuadas de la base de estimación del impuesto ecuatoriano.

b) Siempre que no sean aplicables las normas de la letra anterior, se deducirá del impuesto sobre la renta, que haya de percibirse en la República del Ecuador sobre rentas procedentes de la República Federal de Alemania de acuerdo con las leyes ecuatorianas el impuesto percibido por el fisco alemán conforme a las leyes alemanas y de conformidad con el presente Convenio.

Asimismo, se deducirá del impuesto sobre el patrimonio que haya de percibirse en la República del Ecuador sobre bienes de todas clases ubicados en la República Federal de Alemania de acuerdo con las leyes ecuatorianas el impuesto sobre el patrimonio percibido por el fisco alemán conforme a las leyes alemanas y de conformidad con el presente Convenio. El importe de la deducción no podrá exceder sin embargo la parte del impuesto ecuatoriano correspondiente a dichas rentas o bienes antes de hecha la deducción.

Art. 24.- No discriminación.-

1. Los nacionales de un Estado Contratante no serán sometidos en el otro Estado Contratante a ningún impuesto ni obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de este último Estado que se encuentre en las mismas condiciones.

2. Un establecimiento permanente que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante no será sometido a imposición en este Estado de manera menos favorable que las empresas de este último Estado que realicen las mismas actividades.

Esta disposición no obliga a un Estado Contratante a conceder a las personas domiciliadas en el otro Estado Contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones de impuestos que otorgue a las personas domiciliadas en su territorio en consideración a su estado civil o cargas familiares o demás circunstancias personales.

3. A excepción de los casos contemplados en los artículos 9, 11 párrafo 6, y 12 párrafo 5 los intereses, regalías y otras recompensas que una empresa de un Estado Contratante paga a una persona domiciliada en el otro Estado Contratante serán deducibles para la determinación de los beneficios gravables de esta empresa

de igual manera como lo son los pagos efectuados a una persona domiciliada en el Estado primeramente denominado.

4. Las empresas de un Estado Contratante cuyo capital esté, en todo o en parte, poseído o controlado, directa o indirectamente, por una o más personas domiciliadas en el otro Estado Contratante, no serán sometidas en el Estado Contratante citado en primer lugar a ningún impuesto ni obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidas las empresas similares del primer Estado.

Art. 25.- Procedimiento amistoso.-

1. Cuando una persona domiciliada en un Estado Contratante considere que las medidas tomadas por uno o ambos Estados Contratantes implican o pueden representar para él un gravamen que no esté conforme con el presente Convenio, independientemente de las acciones previstas por la legislación nacional de los Estados, podrá someter su caso a la autoridad competente del Estado Contratante en el que esté domiciliada.

2. Esta autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si ella misma no está en condiciones de adoptar una solución satisfactoria, deberá resolver la cuestión mediante un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro Estado Contratante, a fin de evitar una tributación que no esté de acuerdo con el presente Convenio.

3. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes deberán resolver mediante acuerdo amistoso las dificultades o disipar las dudas que plantee la interpretación o aplicación del presente Convenio. También podrán ponerse de acuerdo para tratar de evitar la doble imposición en los casos no previstos en el mismo.

4. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes podrán comunicarse directamente para la aplicación del presente Convenio.

Art. 26.- Intercambio de información.-

1. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes intercambiarán las informaciones necesarias para la aplicación del presente Convenio. Las informaciones así intercambiadas serán mantenidas en reserva y sólo se podrán revelar a las personas, autoridades o tribunales que estén encargados de la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del presente Convenio, o del examen de recursos administrativos y jurisdiccionales o de acciones penales relativas a estos impuestos. Esta reserva tampoco incluye la revelación de las informaciones en el curso de las audiencias públicas de los tribunales competentes.

2. En ningún caso, las disposiciones del párrafo 1 obligan a un Estado Contratante a:

a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa o a las del otro Estado Contratante.

b) suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o práctica administrativa normal o de las del otro Estado Contratante.

c) transmitir informaciones que revelen un secreto comercial, industrial, de negocios o profesional o un procedimiento comercial o industrial, o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.

Art. 27.- Agentes diplomáticos y funcionarios consulares.-

1. Las disposiciones del presente Convenio no afectan a los privilegios tributarios reconocidos a los agentes diplomáticos y a los funcionarios consulares de acuerdo con las reglas generales del derecho internacional o en virtud de convenciones especiales.

2. En tanto que los ingresos o bienes de una persona no se sometan a imposición en el Estado receptor a causa de los privilegios que a dicha persona correspondan según las reglas generales del derecho internacional o en virtud de convenciones internacionales especiales, el derecho de imposición corresponderá al Estado que envía.

3. En la aplicación del presente Convenio, los miembros de una misión diplomática u oficina consular que un Estado Contratante mantenga en el otro, o en un tercer Estado, así como las personas que convivan con ellos, se considerarán como domiciliadas en el Estado que envía si poseen la nacionalidad de éste, y allí están sometidos a la imposición sobre la renta y sobre el patrimonio lo mismo que las personas domiciliadas en dicho Estado.

4. El presente Convenio no se aplicará a los miembros de misiones diplomáticas u oficinas consulares de un tercer Estado, que viviendo en uno de los Estados Contratantes, sin embargo para fines de renta y patrimonio no son considerados como domiciliados en ninguno de los dos Estados Contratantes.

Art. 28.- Land Berlín.- El presente Convenio se aplicará también al Land Berlín; en tanto que el Gobierno de la República Federal de Alemania no haga una declaración en contrario al Gobierno de la República del Ecuador dentro de los tres meses siguientes a la entrada en vigor del presente Convenio.

- (a) *una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado;*
 - (b) *es probable (es decir, existe mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario) que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para cancelar la obligación; y*
 - (c) *puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación. En la Norma se destaca que sólo en casos extremadamente excepcionales no será posible la estimación de la cuantía de la deuda.*
- IN3 *En la Norma se define una obligación implícita como aquélla obligación que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en la que:*
- (a) *debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas empresariales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y*
 - (b) *como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.*
- IN4 *En casos excepcionales, por ejemplo cuando la entidad ha sido objeto de una demanda judicial, puede no quedar claro si la misma tiene una obligación presente. En tales circunstancias, se considera que el suceso ocurrido en el pasado ha dado lugar a una obligación presente si, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible al final del periodo sobre el que se informa, es mayor la probabilidad de que exista una obligación presente que de lo contrario. La entidad procederá a reconocer una provisión para cubrir tal obligación presente siempre que se cumplan el resto de las condiciones para su reconocimiento descritas arriba. Si hay menos probabilidad de que la obligación presente exista que de lo contrario, la entidad procederá a revelar la existencia de una obligación contingente, salvo en el caso de que sea remota la posibilidad de salida de recursos que incorporen beneficios económicos para cancelarla.*
- IN18 *La Norma define un pasivo contingente como:*
- (a) *una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad, o*
 - (b) *una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:*

- (i) *no es probable que para satisfacerla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o*
- (ii) *el importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad.*

IN19 La entidad no debe proceder a reconocer contablemente una obligación de carácter contingente. Por el contrario, deberá revelar e la obligación contingente, salvo en el caso de que la salida de recursos que incorporen beneficios económicos tenga una probabilidad remota.

Definiciones

10 Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifica:

Una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

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

El suceso que da origen a la obligación es todo aquel suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.

Una obligación legal es aquélla que se deriva de:

- (a) un contrato (ya sea a partir de sus condiciones explícitas o implícitas);*
- (b) la legislación; o*
- (c) otra causa de tipo legal.*

Una obligación implícita es aquélla que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:

- (a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas empresariales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y*
- (b) como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.*

Un pasivo contingente es:

- (a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad, o*

(b) *una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:*

(i) *no es probable que para satisfacerla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o*

(ii) *el importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad.*

Relaciones entre provisiones y pasivos de carácter contingente

12 *En una acepción general, todas las provisiones son de naturaleza contingente, puesto que existe incertidumbre sobre el momento del vencimiento o sobre el importe correspondiente. Sin embargo, en esta Norma, el término "contingente" se utiliza para designar activos y pasivos que no han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros, porque su existencia quedará confirmada solamente tras la ocurrencia, o en su caso la no ocurrencia, de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Por otra parte, la denominación "pasivo contingente" se utiliza para designar a los pasivos que no cumplen los criterios necesarios para su reconocimiento.*

13 *Esta Norma distingue entre:*

(a) *provisiones – que ya han sido objeto de reconocimiento como pasivos (suponiendo que su cuantía haya podido ser estimada de forma fiable) porque representan obligaciones presentes y es probable que, para satisfacerlas, la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos; y*

(b) *pasivos contingentes – los cuales no han sido objeto de reconocimiento como pasivos porque son:*

(i) *obligaciones posibles, en la medida que todavía se tiene que confirmar si la entidad tiene una obligación presente que puede suponerle una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o*

(ii) *obligaciones presentes que no cumplen los criterios de reconocimiento de esta Norma (ya sea porque no es probable que, para su cancelación, se produzca una salida de recursos que incorporen beneficios económicos, ya sea porque no pueda hacerse una estimación suficientemente fiable de la cuantía de la obligación).*

Reconocimiento

Provisiones

- 14 *Debe reconocerse una provisión cuando se den las siguientes condiciones:*
- (a) una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado;*
 - (b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y*
 - (c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.*
- Si estas condiciones no se cumplen, no debe reconocer una provisión.*

Obligación presente

- 15 *En algunos casos excepcionales no queda claro si existe o no una obligación en el momento presente. En tales circunstancias, se considera que el suceso ocurrido en el pasado ha dado lugar a una obligación presente si, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible al final del periodo sobre el que se informa, es mayor la probabilidad de que exista una obligación presente que de lo contrario.*
- 16 *En casi todos los casos quedará claro si el suceso, ocurrido en el pasado, ha producido o no el nacimiento de la obligación presente. En casos excepcionales, por ejemplo cuando están en curso procesos judiciales, puede estar en duda la ocurrencia o no de ciertos sucesos, o si de tales sucesos se deriva la existencia de una obligación en el momento presente. En tales circunstancias, una entidad procederá a determinar la existencia o no de la obligación presente al final del periodo sobre el que se informa, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible, entre la que se podrá incluir, por ejemplo, la opinión de expertos. La evidencia a considerar incluye, asimismo, cualquier tipo de información adicional derivada de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa. A partir de esa evidencia:*
- (a) la entidad reconocerá una provisión (suponiendo que se cumplan las condiciones para su reconocimiento) siempre que la probabilidad de existencia de la obligación presente, al final del periodo sobre el que se informa, sea mayor que la probabilidad de no existencia; y*
 - (b) cuando la probabilidad de que no exista una obligación presente es mayor al final del periodo sobre el que se informa, la entidad revelará un pasivo contingente, a menos que sea remota la posibilidad de que tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos (véase el párrafo 86).*

Suceso pasado

- 17 *El suceso pasado del que se deriva la obligación se denomina suceso que da origen a la obligación. Para que un suceso sea de esta naturaleza, es preciso que la entidad no tenga, como consecuencia del mismo, otra alternativa más realista que atender al pago de la obligación creada por tal suceso. Este será el caso sólo si:*
- (a) el pago de la obligación viene exigido por ley; o*
 - (b) al tratarse de una obligación implícita, cuando el suceso (que muy bien puede ser una actuación de la propia entidad) haya creado una expectativa válida ante aquéllos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.*
- 18 *Los estados financieros se refieren a la situación financiera de la entidad al cierre del periodo sobre el cual se informa, y no a su posible situación en el futuro. Por esta razón, no se pueden reconocer provisiones para gastos en los que sea necesario incurrir para funcionar en el futuro. Los únicos pasivos reconocidos en el estado de situación financiera de una entidad serán aquellos que existan al final del periodo sobre el que se informa.*
- 19 *Se reconocerán como provisiones sólo aquellas obligaciones, surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad (es decir, de la gestión futura de la entidad). Ejemplos de tales obligaciones son las multas medioambientales o los costos de reparación de los daños medioambientales causados en contra de la ley, puesto que tanto en uno como en otro caso, y para pagar los compromisos correspondientes, se derivarán para la entidad salidas de recursos que incorporan beneficios económicos, con independencia de las actuaciones futuras que ésta lleve a cabo. De forma similar la entidad tendrá que reconocer los costos por el abandono de una instalación de extracción de petróleo o de una central nuclear, siempre que esté obligada a restaurar los daños ya ocasionados por su funcionamiento. En contraste con lo anterior, y por causas de tipo comercial o exigencias legales, la entidad puede desear o necesitar la realización de desembolsos para operar de una manera determinada en el futuro (un ejemplo es la colocación de filtros de humos en una determinada fábrica). Puesto que la entidad puede evitar tales desembolsos futuros mediante actuaciones futuras, por ejemplo cambiando la forma de llevar a cabo la fabricación, no existe una obligación presente de realizar esos desembolsos, y por tanto no reconocerá provisión alguna para los mismos.*
- 20 *Una obligación reconocida como pasivo implica, en todos los casos, la existencia de un tercero con el que se ha contraído la misma, y al que se le debe satisfacer el importe. No obstante, no es preciso conocer la identidad del tercero al que se le debe pagar, puesto que la obligación puede muy bien ser incluso con el público en general. Puesto que la obligación siempre*

implica un compromiso contraído con un tercero, cualquier decisión de la dirección o del órgano de administración de la entidad, no dará lugar a una obligación implícita, al final del periodo sobre el que se informa, a menos que tal decisión haya sido comunicada antes de esa fecha, a los afectados, de una manera suficientemente explícita como para crear una expectativa válida ante aquéllos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

- 21 *Un suceso que no haya dado lugar al nacimiento inmediato de una obligación, puede hacerlo en una fecha posterior, por causa de los cambios legales o por actuaciones de la entidad (por ejemplo, una declaración pública suficientemente concreta) que den lugar a obligaciones implícitas. Por ejemplo, cuando se ha causado un daño ambiental, puede no haber obligación de afrontar las consecuencias. Sin embargo, la aparición de una ley nueva puede ser el suceso del que se derive la obligación, así como también lo puede ser el que la entidad acepte, públicamente, su responsabilidad de reparar el daño causado, de forma que aparezca una obligación implícita de afrontar las consecuencias producidas.*
- 22 *En el caso de leyes cuyos extremos todavía se estén discutiendo, las obligaciones para la entidad sólo aparecerán cuando sea prácticamente seguro que la redacción final tendrá unas consecuencias iguales a las del proyecto conocido. Para los propósitos perseguidos en esta Norma, tal obligación se tratará como si fuera una obligación de tipo legal. Debido a las diferentes circunstancias que rodean la discusión de una ley, puede ser imposible señalar un único suceso que pueda hacer prácticamente segura la redacción final que tome la misma. En muchos casos será imposible tener la completa seguridad sobre la redacción de una ley hasta el mismo momento en que haya sido aprobada.*

Salida probable de recursos que incorporen beneficios económicos

- 23 *Para reconocer un pasivo no sólo debe existir la obligación presente, sino también la probabilidad de que haya una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, para cancelar tal obligación. Para los propósitos de esta Norma,¹ la salida de recursos u otro suceso cualquiera se considerará probable siempre que haya mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario, es decir, que la probabilidad de que un evento pueda ocurrir sea mayor que la probabilidad de que no se presente en el futuro. Cuando no sea probable que exista la obligación, la entidad revelará un pasivo contingente, salvo que la posibilidad de que haya una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, se considere remota (véase el párrafo 86).*

- 24 *Cuando exista un gran número o una cantidad grande de obligaciones similares (por ejemplo, garantías de productos o contratos similares), la probabilidad de que se produzca una salida de recursos, para su cancelación, se determinará considerando el tipo de obligación en su conjunto. Aunque la posibilidad de una salida de recursos sea pequeña para una determinada partida o tipo de producto en particular, puede muy bien ser probable una salida de recursos para cancelar el tipo de obligación en su conjunto. Si tal es el caso, se procederá a reconocer la provisión (siempre que se cumplan los demás criterios para el reconocimiento).*

Estimación fiable del importe de la obligación

- 25 *La utilización de estimaciones es una parte esencial de la preparación de los estados financieros, y su existencia no perjudica de ningún modo la fiabilidad que éstos deben tener. Esto es especialmente cierto en el caso de las provisiones, que son más inciertas por su naturaleza que el resto de las partidas del estado de situación financiera. Excepto en casos extremadamente excepcionales, la entidad será capaz de determinar un conjunto de desenlaces posibles de la situación incierta, y podrá por tanto realizar una estimación, para el importe de la obligación, lo suficientemente fiable como para ser utilizado en el reconocimiento de la provisión.*
- 26 *En el caso extremadamente excepcional de que no se pueda hacer ninguna estimación fiable, se estará ante un pasivo que no puede ser objeto de reconocimiento. La información a revelar sobre tal pasivo contingente se hará por medio de las correspondientes notas (véase el párrafo 86).*

Pasivos contingentes

- 27 *La entidad no debe reconocer un pasivo contingente.*
- 28 *La entidad informará en notas, de la forma en que se exige en el párrafo 86, acerca la existencia de un pasivo contingente, salvo en el caso de que la posibilidad de tener una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, se considere remota.*
- 29 *Cuando la entidad sea responsable, de forma conjunta y solidaria, en relación con una determinada obligación, la parte de la deuda que se espera que cubran los demás responsables se tratará como un pasivo contingente. La entidad, en este caso, procederá a reconocer una provisión por la parte de la obligación para la que sea probable una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos futuros, salvo en la extremadamente excepcional circunstancia de que no se pueda hacer una estimación fiable de tal importe.*
- 30 *Los pasivos contingentes pueden evolucionar de manera diferente a la inicialmente esperada. Por tanto, serán objeto de reconsideración continuamente, con el fin de determinar si se ha convertido en probable la*

eventualidad de salida de recursos, que incorporen beneficios económicos futuros. Si se estimara probable, para una partida tratada anteriormente como pasivo contingente, la salida de tales recursos económicos en el futuro, se reconocería la correspondiente provisión en los estados financieros del periodo en el que ha ocurrido el cambio en la probabilidad de ocurrencia (salvo en la extremadamente rara circunstancia de que no se pueda hacer una estimación fiable de tal importe)."

2. CAPÍTULO DOS: ANÁLISIS

D.2.1. Antecedentes

La Compañía **Deuschlicht S.A.** constituida en Ecuador desde el año 1984, es poseída mayoritariamente por una empresa alemana con operaciones a nivel global. La Compañía se dedica a la fabricación de lámparas eléctricas convencionales, focos ahorradores y todo tipo de filamentos para iluminación.

Deuschlicht S.A. ha liderado el mercado ecuatoriano casi desde el inicio de sus operaciones, lo cual le ha llevado a aumentar su capacidad instalada en varias ocasiones. Por ser la primera planta de este tipo que fue instalada en la región andina, inició la exportación a Colombia, Perú y Bolivia, recibiendo de su casa matriz la responsabilidad de liderar la región. Por el rápido crecimiento en las ventas que han experimentado los mercados colombiano y peruano principalmente, y que su capacidad instalada no permite cubrir el volumen actual requerido, se vieron ante la necesidad de cubrir la demanda con productos importados desde Alemania.

A partir de febrero de 2007, debido a la gran inversión en inventarios que se debía realizar para tener el stock para atender la región, lo complicado de los trámites locales de importación y exportación, y el deseo de la matriz de entenderse en lo económico solo con la oficina regional en Ecuador, decidieron lo siguiente:

1. Cada país importará directamente sus pedidos de la matriz en Alemania.
2. Ecuador coordinará los pedidos de cada país en cuanto a tipo de producto y precios, y controlará la información de los saldos adeudados por cada subsidiaria.
3. Los pagos serán realizados a la regional de Ecuador por cada una de las subsidiarias de los demás países de la región.
4. De acuerdo a las instrucciones del manejo de flujos recibidos por la matriz, Ecuador transferirá los fondos a los bancos o países que ellos definan.
5. Ecuador recibirá una comisión por dicha coordinación de operaciones y manejo de fondos, que se registrarán como ingresos tributables en el país.
6. Los fondos recibidos de las regionales serán registrados como cuenta por pagar a la matriz, la cual se irá disminuyendo con cada una de las transferencias realizadas.

En un proceso de requerimiento de información por parte del SRI del ejercicio 2007, conocieron de la forma en que se han manejado estas transacciones, y su conclusión es que los fondos enviados por Deuschlicht S.A. a su matriz en Alemania debieron ocasionar una retención de impuesto a la renta, debido a que consideran que estos valores corresponden a ingresos para el beneficiario, por lo cual reclaman un impuesto no pagado del 25% de los valores transferidos, que por el año 2007 equivalen a 1,7 millones de dólares. La Compañía está por iniciar la impugnación a dicha glosa, argumentando que ellos solo son comisionistas por el

manejo de la tesorería de la matriz y coordinadores de operaciones de la subsidiaria, además que los fondos transferidos no han sido costos deducibles en Ecuador, teniendo presente que en Ecuador y Alemania existe un convenio para evitar la doble imposición que está en plena vigencia.

Entorno Económico

A partir del año 2010, el gobierno ecuatoriano prohibió la importación de ciertos artículos, dentro de los cuales se encontraban los artículos de iluminación (focos incandescentes). Estas disposiciones se encuentran en las resoluciones 519 y 529 del Consejo de Comercio Exterior e Inversiones.

Uno de los principales objetivos fue el de fomentar el ahorro energético e incentivar la utilización de equipos energéticos eficientes.

El consumo de focos ahorradores en el Ecuador ascendió a 10 millones de focos entre finales del 2009 y comienzos del 2010.

Análisis Tributario

Deuschlicht S.A. es una compañía dedicada a la fabricación y comercialización de lámparas, focos y artículos de iluminación, logrando liderar el mercado local por un largo periodo de tiempo. Sin embargo, la planta quebró, sus operaciones decayeron por lo que se vio en la necesidad de importar artículos a su relacionada, no sólo para cubrir el mercado local sino también para cubrir los mercados de Colombia, Perú y Bolivia.

Producto de la eficiencia en sus actividades, su Casa Matriz en Alemania le designa la coordinación de pedidos y administración de su tesorería, lo cual es considerado normal dentro de las compañías multinacionales con domicilio en el Ecuador. Es frecuente observar que un país dentro de una región determinada coordine ciertos procedimientos para su matriz en el exterior.

Deuschlicht S.A. abastecía los mercados de Colombia, Perú y Bolivia; sin embargo, su capacidad instalada no cubría la demanda de estos países, por lo que cada país debió efectuar directamente la importación de mercaderías con casa matriz, bajo la coordinación de Ecuador; quien posteriormente receptoría y transferiría estos valores a Alemania.

Si analizamos en primera instancia la operación de Ecuador, Deuschlicht S.A. importa los productos que distribuye en el mercado local, y solamente sus costos y gastos incurridos y soportados con comprobantes de venta válidos para la operatividad de la Compañía se consideran deducibles dentro de la Conciliación Tributaria.

El pago de estas importaciones se considera exentas de impuesto a la renta en el Ecuador y no se someten a la retención en la fuente del 25% por pagos efectuados fuera del territorio, además que serían considerados como costos deducibles en el período.

Ahora bien, consideramos que la observación hecha por la Administración Tributaria no cuenta con los suficientes fundamentos de hecho y de derecho para el levantamiento de dicha glosa.

Se debe aclarar al Servicio de Rentas Internas que los valores que recibe Ecuador de sus compañías relacionadas en Colombia, Perú y Bolivia corresponden a los pagos a realizarse a Casa Matriz en Alemania por la importación de bienes que cada uno de estos países efectuó directamente con dicho país.

Además, este organismo debe considerar la existencia y vigencia del convenio suscrito entre los países de la Comunidad Andina para evitar la doble imposición. En el artículo 6 de la "Decisión 578: Régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal" se menciona que los beneficios resultantes de las actividades empresariales sólo serán gravables por el País Miembro donde éstas se hubieren efectuado; es decir, tanto en Colombia, Perú y Bolivia (países donde se origina el ingreso) es donde tributarán los respectivos impuestos, dependiendo de la legislación de cada territorio.

En primer lugar, Ecuador no debería considerar como ingresos y mucho menos gravables los valores recibidos, ya que en los países de cualquiera de las subsidiarias (Colombia, Perú y Bolivia) pagaron el impuesto a la renta; y, en segundo lugar, estos valores no corresponden a bienes exportados desde Ecuador hacia estos países, sino que corresponden a los valores adeudados a Casa Matriz, quien fue la que ejecutó la exportación de los bienes.

Ahora bien, una vez que Ecuador recibe el pago de las subsidiarias, éstos son transferidos a las cuentas bancarias señaladas por Alemania, los cuales sí pagaron el respectivo Impuesto a la Salida de Divisas, más no retención en la fuente del 25% por el pago realizado al exterior, ya que con los antecedentes expuestos, no procede la retención.

En este sentido, Deuschlicht S.A. puede sustentar a la Administración Tributaria que tanto la recepción como la salida de estos flujos, no afectaron sus resultados, ni se consideraron como deducibles la parte correspondiente a las relacionadas, sino sólo la parte perteneciente a la importación de focos para distribuir en Ecuador y que beneficiaron la operatividad del negocio. Además, cabe recalcar que el ingreso obtenido como comisión por las funciones arriba descritas es considerado como gravable dentro de la base imponible para el cálculo del Impuesto a la Renta.

Con el fin de reflejar de forma didáctica los movimientos contables realizados por la Compañía, detallamos los registros efectuados por Deuschlicht S.A. al momento de la importación de cualquier país de la región y el tratamiento que Ecuador presta a estas transacciones, los asientos se realizarían de la siguiente manera:

----- x -----

Cuenta por Cobrar Relacionada	xxx	
Cuenta por Pagar Matriz		xxx

Cuando la relacionada efectúa el abono o pago de la deuda con Casa Matriz en Alemania, se rebajaría la cuenta por cobrar con la relacionada y se disminuiría la cuenta por pagar a Casa Matriz, tal como sigue;

----- x -----

Cuenta por Pagar Matriz	xxx	
Cuenta por Cobrar Relacionada		xxx

Con la demostración de que la Compañía no afectó ninguna cuenta de ingresos y gastos tiene una gran ventaja en la impugnación de dicha glosa. Aunque, a nuestro juicio y criterio consideramos que, para el desarrollo de actividades de este tipo y de tal magnitud, Deuschlicht S.A. debe mantener un contrato formal y debidamente legalizado con su matriz en Alemania, en el que se detallen los derechos, obligaciones y beneficios a percibir por parte de quienes suscriben dicho documento.

La formalización de estas transacciones mediante un contrato, aclararía y sustentaría a la Administración Tributaria el origen de la transacción, las condiciones en que los valores son receptados y transferidos, y el valor entregado a Ecuador por su gestión de administración y coordinación.

Por otra parte, aclaramos que la comisión entregada por Alemania a Ecuador se considera como un ingreso gravable para Deuschlicht S.A., ya que es producto de su labor de coordinación y manejo de la tesorería. El asiento contable registrado se detalla a continuación:

----- x -----

Cuenta por Cobrar Alemania	xxx	
Otros Ingresos / Ingresos por prestación de servicios		xxx

Entonces, los valores entregados por Ecuador a Alemania, de acuerdo a lo establecido en el artículo 7 del Convenio para evitar la doble imposición entre Ecuador y Alemania, son tributables en el país donde se originó el ingreso; es decir, en Alemania.

Además, si tomamos en cuenta los argumentos antes expuestos, Deuschlicht S.A. tiene altas probabilidades de que el resultado sea favorable para la Compañía.

Por último, es incongruente que una compañía haya tenido ingresos importantes que no equiparan el número de artículos vendidos en un país tan pequeño. Por citar un ejemplo, si según el Servicio de Rentas Internas "Deuschlicht S.A." vendió 100 millones de focos ahorradores es ilógico que esa cantidad se haya colocado en un mercado local donde la población del Ecuador asciende a poco más de 13 millones de habitantes, en ese caso la Compañía debió vender 7 unidades aproximadamente por cada habitante para alcanzar ese nivel de ventas. Este es otro factor que las autoridades tributarias debieron analizar con detalle, previo a la emisión de dicha glosa.

Análisis desde el punto de vista del Auditor

Considerando los argumentos antes mencionados, desde el punto de vista del auditor, previo a la aceptación de la auditoría, es importante indagar con el asesor legal de la Compañía su opinión respecto de la glosa fijada por el Servicio de Rentas Internas.

La Norma Internacional de Contabilidad 37: Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes nos detalla las consideraciones contables que la Compañía debe evaluar ante una posible salida de flujos, producto de sucesos pasados.

En el caso de que, como consecuencia de sucesos pasados, pueda producirse una salida de recursos económicos que incorporen beneficios económicos para pagar: (a) una obligación presente, o (b) una obligación posible, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.		
Existe una obligación presente que probablemente exija una salida de recursos.	Existe una obligación posible, o una obligación presente, que puede o no exigir una salida de recursos.	Existe una obligación posible, o una obligación presente en la que se considera remota la posibilidad de salida de recursos.
Se procede a reconocer una provisión (párrafo 14).	No se reconoce provisión (párrafo 27).	No se reconoce provisión (párrafo 27).
Se exige revelar información complementaria sobre la provisión (párrafos 84 y 85).	Se exige revelar información complementaria sobre el pasivo contingente (párrafo 86).	No se exige revelar ningún tipo de información a (párrafo 86).

Deutschlicht S.A. deberá sustentar con documentación probatoria que cada uno de los valores recibidos y transferidos por parte de sus relacionadas en la región corresponde a los pagos a efectuarse a Alemania por la exportación de bienes que ésta realizó hacia Colombia, Perú y Bolivia, respectivamente.

En este punto, es realmente importante conocer la opinión del abogado o asesor legal de la Compañía, ya que de acuerdo a la NIC 37 tendríamos tres posibles escenarios:

Primer Escenario.-

Si el abogado estima que la impugnación a realizarse al Servicio de Rentas Internas no arrojará resultados favorables para Deuschlicht S.A., en ese caso existe la probabilidad del 100% de la salida de recursos; es decir, que la Compañía deberá cancelar el valor correspondiente a la retención en la fuente del 25% por las transferencias enviadas a Alemania, entonces si se conoce el hecho se deberá provisionar el 100% de dicho valor; y, la norma contable exige al auditor revelar dicho evento en una nota revelatoria en el informe de auditoría.

Si la Compañía efectúa dicha provisión, no existe riesgo para el auditor y por ende la opinión del dictamen sería sin salvedades.

Si decidiere no provisionar el valor glosado, el auditor deberá considerar si dicho valor supera su materialidad. Si la supera, el informe de auditoría será emitido con una salvedad por la decisión de no registrar la provisión para prever esta contingencia, pero si el valor de la glosa impuesta es inmaterial, no se requiere afectar la calificación del auditor.

Segundo Escenario

Si salida de recursos de la empresa es posible, en ese caso la Compañía deberá efectuar la provisión por el 50% de la glosa tributaria. Además, la norma nos indica que el auditor deberá revelar el hecho en una nota en el informe de auditoría, y el dictamen de auditoría no se verá afectado por este suceso.

Tercer Escenario

Si la salida de recursos de la Compañía es remota, no se debe efectuar provisión por el pasivo contingente, ni se exige revelarlo en el informe de auditoría.

E. CONCLUSIONES

Basados en los comentarios de la Compañía, concluimos que la impugnación a presentarse a la Administración Tributaria tiene altas probabilidades de arrojar resultados favorables hacia Deuschlicht S.A., ya que con la presentación de la documentación probatoria y el contrato suscrito entre Deuschlicht S.A. y su casa matriz en Alemania, se justifica la no retención en la fuente del 25% sobre los valores transferidos al exterior, originarios de las compañías relacionadas. Además, se aclara la naturaleza de las transacciones realizadas entre Alemania, Ecuador, Perú, Colombia y Bolivia.

En cuanto a la aceptación de la propuesta de auditoría, es necesario indagar con el abogado de la Compañía sobre la posibilidad de una contingencia tributaria por la glosa impuesta por el Servicio de Rentas Internas con respecto a las transacciones efectuadas desde el año 2007.

Basados en nuestra experiencia, creemos que, producto de nuestra reunión con el asesor legal, éste manifestará que no existe ningún tipo de contingencia legal y/o tributaria que pudiera afectar nuestra revisión de los Estados Financieros de la Compañía Deuschlicht S.A. por el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2009.

Por último, una vez conocido el hecho de que no existe ningún tipo de contingencia y que este evento no afecta la participación del equipo de auditoría, concluimos que nuestro dictamen de auditoría no incluiría ningún tipo de salvedad por la glosa impuesta por la Administración Tributaria a Deuschlicht S.A.

Sin embargo, debido a la cuantía de la observación del Servicio de Rentas Internas, si revelaremos este evento en una nota a los estados financieros de la Compañía para dar a conocer a los lectores de estos documentos la situación tributaria actual de Deuschlicht S.A. a la fecha de nuestra revisión.

F. BIBLIOGRAFIA:

<http://psicondec.rediris.es/contabilidad/lecturas/IASB/NIC-consolidadas/NIIF1.pdf>

<http://www.actualicese.com/globalizacion/Estandarizacion/Docs/Libroblanco.pdf>

<http://www.lasasesorias.com/es/publica/financiera/instrufinan.html>

www.intelecto.com

www.deloitte.com

www.iasplus.com

www.nicniif.org

www.pwc.com Marzo 2009

Ley de Regimen Tributario Interno

Reglamento a la Ley de Regimen Tributario Interno

<http://www.sri.gov.ec/sri/portal/searchForms/legalDocs.do>

FUENTES DE LA PRESENTE EDICIÓN DEL RÉGIMEN PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL

1.- *Decisión 578 (Suplemento del Registro Oficial 457, 9-XI-2004).*"

WOMEN



MCQ & ASOCIADOS
CONSIDERACIONES PARA LA ACEPTACIÓN DE UN NUEVO

Instrucciones:

Este cuestionario debe ser completado antes de aceptar cualquier nueva auditoría, compromiso de revisión a un cliente o cualquier compromiso de aseguramiento, por el cual se va a emitir un reporte. Un nuevo cliente podría incluir uno ya existente, al cual realmente no se ha realizado una auditoría o revisión. La información contenida en la parte C debe completarse previo a que cualquier propuesta sea enviada al cliente. Los procedimientos de verificación en la parte F podrían ser desarrollados mientras la propuesta se ha emitido, sin embargo, debe ser completada antes de suscribir la carta o contrato de compromiso con el cliente.

Un memorando debe ser preparado para apoyar los procedimientos cumplidos en la parte C (items del 1 al 5) y F; y, para explicar algunas preguntas en la modalidad de casilleros Si - No, en la parte D ó algún otro item inusual anotado. Las respuestas de casillero marcadas con asterisco requieren ser consultados con la Firma, independientemente de que su aprobación es necesaria para aceptar el cliente en otras circunstancias.

A. INFORMACIÓN SOBRE EL CLIENTE PROPUESTO	B. INFORMACION SOBRE EL EQUIPO DE SERVICIO PROPUESTO
Nombre: Deuschlicht S.A.	Socio: Belen Murillo
Industria: Fabricación objetos para iluminación.	Gerente: Tanya Quito
Naturaleza del Negocio o Producto: Fabricación de lámparas eléctricas convencionales, focos ahorradores y todo tipo de filamentos para iluminación.	Oficina: Principal Nueve de Octubre y Panama
Año terminado: 2009	
Servicios Requeridos: Auditoria a Estados Financieros por el periodo 2009	HONORARIOS ESTIMADOS
Ingresos xxxxxx	
Activos: xxxxxx	
Patrimonio neto: xxxxxx	
Compañía pública: NO	Base para Honorarios: xxxxx

C. INFORMACIÓN OBTENIDA SOBRE EL CLIENTE	N/A	Hecho por	Comentarios
1. Obtenga suficiente información para completar el conocimiento de la Compañía en la sección de Explorer			
2. Revise los sitios Web del cliente para asuntos significativos de auditoría: Dirección de Internet: www.bank-ec.com	<input type="checkbox"/>		
3. Reúnase con los representantes de la administración del potencial cliente; y:			
a. Obtenga y lea los estados financieros auditados o revisados por otros contadores de los dos últimos años, conjuntamente con los informes (reportes) emitidos sobre los mismos.	<input type="checkbox"/>		
b. Obtenga y lea otros reportes emitidos a la Junta de Directores o de Accionistas o Comité de Auditoría si aplica, por los dos últimos años, considere las condiciones reportables o asuntos para la atención de las Juntas o Comité. Adicionalmente obtenga información sobre el requerimiento de cambio de auditores. Para este propósito, se requiere incluir comunicaciones sobre fraude, actos ilegales y control interno relacionado con otros asuntos aparte de las condiciones reportables.	<input type="checkbox"/>		
c. Indagar con el potencial cliente sobre las razones para el cambio de auditores	<input type="checkbox"/>		
4. Describir nuestro entendimiento de las razones para el cambio, si existen, de auditores o contadores	<input type="checkbox"/>		
5. Determinar quien controla o está habilitado para influir significativamente en el probable cliente. Si el probable cliente no es muy conocido por nosotros debemos hacer averiguaciones sobre su reputación, sus Gerentes y Directores (principales fuentes: Bancos, abogados, reportes de crédito, auditores previos, otros clientes)	<input type="checkbox"/>		

D. CONSIDERACIONES DE RIESGOS AL ASOCIARSE CON EL POSIBLE CLIENTE	SI	NO	Comentarios
<u>Generales</u>			
6. Hay asuntos concernientes sobre la confianza indebida que puedan darse en los resultados de nuestro trabajo (por ejemplo: venta de la Compañía)?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
7. Es un cliente grande (activos superiores que \$10.000.000 o total de ingresos superiores que \$20.000.000)?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
8. Tiene el cliente algunas entidades asociadas que no sean auditadas o son auditadas por firmas que no son de GTI?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
9. El anterior auditor dio una opinión que incluye un asunto de "negocio en marcha" o existe evidencia de que el negocio del cliente está debilitándose o deteriorándose?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
10. *Hay alguna situación referente a la integridad de la administración, actos ilegales (incluyendo lavado de dinero), investigaciones regulatorias, incumplimiento con leyes y regulaciones, o asociaciones de fraude que involucren a los propietarios o gerentes?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
11. * Hay algunos asuntos pendientes u otras investigaciones o litigios significativos, que podrían impactar adversamente la viabilidad o reputación del negocio?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Hay la glosa impuesta por el SRI. Que es de mayor importancia que no afecta la viabilidad del negocio sin embargo se hará la respectiva revelación de la contingencia
12. Tiene el cliente potencial alguna de las siguientes características? <ul style="list-style-type: none"> · Etapa de Desarrollo o inicio de operaciones · Alto riesgo industrial · Una industria con productos relativamente de corta vida · Producto/s desconocido o de viabilidad comercial dudoso 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
13. Está el cliente en un mercado de protección impositiva o con acuerdos limitados de propiedad?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

14. * Tiene el cliente una historia de disputas o desacuerdos entre sus propietarios, empleados o consejeros y/o mantiene un record de cambios frecuentes o juicios o demandas en contra de sus consultores/asesores?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
15. * El anterior contador ha renunciado o conocemos de cualquier firma de contabilidad o asesores profesionales que se han negado servir al cliente?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
16. La revisión de los estados financieros previos generó preocupaciones acerca de: <ul style="list-style-type: none"> · Inusuales o contenciosas políticas contables · Procedimientos de auditoría · Reportes · Apropiados archivos contables · Impuestos o asuntos regulatorios 	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
17. Tiene el cliente potencial alguna inquietud concerniente con alguna garantía de contabilidad o auditoría o asuntos de reporte antes de contratarnos?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
18. * Hemos sido solicitados para auditar algún otro período previamente auditado por otros auditores?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
19. * Está el cliente potencial imponiéndonos algún alcance de acción irrazonable o restringiéndonos el tiempo?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
20. Hay transacciones significativas con partes relacionadas?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
21. Hay algún otro riesgo que deba considerarse como resultado de nuestro procedimiento de recolección de información?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<u>Firma</u>			
22. Los honorarios netos esperados son mayores del 5% de la facturación de la oficina o exceden el 25% de la facturación de los socios comprometidos?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
23. Conocemos de asuntos de independencia, actuales o percibidos conflictos de interés que necesiten ser revisados?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
24. Se espera que éste sea un compromiso de carácter continuo?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
25. * La oficina NO tiene suficiente experiencia o conocimiento para administrar este compromiso o (Por ejemplo es necesaria la asistencia de profesionales externos para administrar el compromiso?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
26. Es necesario un memorando para soportar los procedimientos desarrollados en la parte C y para explicar cualquier respuesta en las columnas sombreadas de la parte D o para cualquier asunto anotado? Marque aquí si es o no es aplicable.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

E. APROBACION PRELIMINAR PARA PROCEDER A LA EMISION DE UNA PROPUESTA	N/A	Hecho por	Comentarios
<p>27. Basado en la información obtenida sobre el potencial cliente, obtener la aprobación preliminar del Socio a Cargo o del Socio Principal para emitir una propuesta al potencial cliente. <i>(Nota.- En este punto, el proceso de aceptación del cliente como una aprobación preliminar puede ser verbal. También, la aprobación a esta fecha es tentativa, el cliente podría ser comunicado que necesitamos desarrollar procedimientos adicionales previo a acordar un compromiso y consecuentemente no debería nombrarnos como contadores o auditores en ningún documento)</i></p> <p>Socio del compromiso: Date <u>11-03-2003</u></p>	<input type="checkbox"/>		
<p>F. PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN <i>(A ser desarrollados previo a firmar la carta o contrato de compromiso final)</i></p>			
<p>28. Contacte al auditor anterior o contador y pregunte sobre: (indique el nombre del predecesor y el socio predecesor a cargo) de la cuenta</p>	<input type="checkbox"/>		
<p>a. Si el predecesor:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ha sido autorizado para responder completamente a nuestras preguntas • Si conoce sobre asuntos de integridad, desacuerdos con la Gerencia del cliente o Directores, sobre asuntos de contabilidad, auditoría o de reportes. • Hay honorarios impagos • Permitirá el acceso sin restricción a los papeles de trabajo • Conoce sobre las razones profesionales por las que deberíamos aceptar el compromiso. <p>b. Conoce sobre las razones de cambio de auditores.</p>	<input type="checkbox"/>		

29. Buscar datos disponibles en medios publicitarios como requerimiento de las políticas de la firma	<input type="checkbox"/>		
30. Realizar una búsqueda de antecedentes conforme las políticas de la firma	<input type="checkbox"/>		
31. * Ha generado alguna duda sobre la aceptación del compromiso?	<input type="checkbox"/>		
32. * Hay algo que indique que el potencial cliente no tiene motivos razonables para cambiar de auditor?	<input type="checkbox"/>		
33. Hay algún otro riesgo concerniente obtenido de nuestras reuniones con la Gerencia o de nuestras preguntas al auditor predecesor?	<input type="checkbox"/>		

DESPUES DE OBTENER LA INFORMACIÓN NECESARIA Y CONSIDERAR LOS RIESGOS, HA SIDO APROBADA POR:

Socio: Belen Murillo Coello

Date Guayaquil, 29 de Abril del 2010



**UNIVERSIDAD CATOLICA DE
SANTIAGO DE GUAYAQUIL**



**NORMAS INTERNACIONALES DE
INFORMACION FINANCIERA**

UNIVERSIDAD CATOLICA DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

TEMA: IMPLEMENTACION DE NIIF EN ECUADOR CON CASO PRÁCTICO

CARRERA: C.P.A

AUTORES:

- ❖ **DIANA CUSME MEJIA**
- ❖ **MARIA BELEN MURILLO COELLO**
- ❖ **TANYA QUITO BURGOS**

A. INTRODUCCION

Uno de los problemas que se plantea al interpretar la información financiera es la falta de un criterio internacional a aplicar. Existe diversidad de normas contables. Esto genera diversos problemas, principalmente:

- La imposibilidad de establecer una comparación entre dos estados financieros. En consecuencia los datos obtenidos pueden llegar a perder algo de credibilidad.
- El sobrecoste que supone para las empresas internacionales la aplicación de diferentes normas, según cada país, para la presentación de su información financiera.

Con el fin de poner fin a estos problemas y aumentar a la vez la transparencia de la información, el IASC (Internacional Accounting Standards Comité) en 1995 firmó con la IOSCO (Organización internacional de los organismos rectores de Bolsas) un acuerdo mediante el cual se comprometían a revisar las NIC (Normas internacionales de Contabilidad) con el fin de que fueran empleadas por las empresas que cotizaban en bolsa.

A consecuencia la Unión Europea aprobó un reglamento con el que la aplicación de las normas fuera una realidad a partir de 1 de Enero de 2005. Con esto la UE consigue eliminar en cierta medida barreras que dificultan la movilidad de personas y capital.

Más tarde se lleva a cabo una reestructuración en el IASC con un cambio de objetivos a lograr. Debido a esta reestructuración en 2001 el IASC pasa a llamarse IASB (Internacional Accounting Comité Foundation), y las NIC se rebautizan como NIIF. El principal objetivo del IASB es conseguir la homogenización de normas contables a nivel mundial.

Los objetivos que se establece la IASB son "desarrollar estándares contables de calidad, comprensibles y de cumplimiento forzoso, que requieran información de alta calidad, transparente y comparable dentro de los estados financieros para poder tomar decisiones en función de estos". Esto es muy importante que sea así y que se cumpla porque hay mucha gente detrás de esa información que depende de ella para su trabajo, como:

- Los propietarios de la empresa en primer lugar, para conocer la evolución del negocio y si este es rentable.
- La administración para conocer en que necesita mejorar y llevar a cabo la toma de decisiones en consecuencia.
- Los acreedores porque necesitan saber la liquidez de la empresa, y si puede cumplir con sus obligaciones.
- El estado debido a que debe recaudar sus impuestos en función de esos datos.

En la actualidad son ya muchos los países que se han sumado a la aplicación de las NIIF para sus empresas independientemente del tamaño de sus empresas, porque según los expertos estas han sido diseñadas para grandes empresas y multinacionales. Entre ellos están los veinticinco países miembro de la UE, y en América: Colombia, México, Estados Unidos, Costa Rica, Ecuador, Guatemala, Honduras, Panamá, Perú y República Dominicana. Otros como Japón, Singapur, Australia y en Febrero China también se unieron.

Paulatinamente esta decisión o exigibilidad se ha globalizando en todo el Mundo, por tanto el uso de las NIIF deja de ser un enunciado técnico en materia contable, para convertirse en una necesidad urgente de aplicación, Ecuador decidido aplazar y adoptar estas normas a partir del 1 de enero del 2010, según Resolución de la Superintendencia de Compañías. Siglas de Referencia NIC: Normas Internacionales de Contabilidad.

B. OBJETIVO Y JUSTIFICACION

La visión tras las Normas Internacionales de Información Financiera es un solo conjunto de normas mundiales permita a los inversionistas en cualquier punto del planeta beneficiarse de una comparabilidad y una consistencia de alta calidad en informes financieros.

- La necesidad de información incrementada puede resultar en mayores nexos entre finanzas y operaciones.
- Naturalezas basadas en principios permite a los contadores el aplicar juicios profesionales, antes que simplemente seguir reglas.
- Conversión a las NIIF provee la oportunidad de evaluar y realinear los sistemas y mejorar los controles internos.
- La mayoría de compañías creen que habrán beneficios a largo plazo de armonizar la contabilidad a través de las fronteras.
- Aunque las NIIF no están diseñadas para aplicarse en actividades sin fines de lucro en el sector privado, sector publico o gubernamental, las entidades con esas actividades pudieran encontrarlas apropiadas.

. Detalle NIIF Vigentes:

1. Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera
2. Pagos basados en Acciones.
3. Combinación de Negocios.
4. Contratos de Seguros.
5. Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas.
6. Exploración y Evaluación de Recursos Minerales.
7. Instrumentos Financieros: Información a Revelar.
8. Segmentos de Explotación Aplicación

NIIF: Requieren que obligatoriamente se cumpla con los siguientes mandatos:

- a. Para la preparación de estados financieros deben involucrarse todas las NIIF, siguiendo en forma rigurosa paso a paso para formular el Balance Inicial.
- b. Se deben reconocer todos los activos y pasivos requeridos por las NIIF.
- c. No se deben reconocer activos y pasivos que las NIIF no permitan reconocer.
- d. Reclasificar activos, pasivos y patrimonio clasificados o identificados de acuerdo con otros principios o normas que en la actualidad no concuerdan con NIIF.
- e. Aplicar las NIIF en la medición de todos los activos y pasivos reconocidos.

Puntos Importantes:

1. Permite algunas excepciones, particularmente en ciertas áreas o resultados, por ejemplo: el Costo de Cumplir pueda exceder a los beneficios de los usuarios de estados financieros.
2. Prohíbe la aplicación retrospectiva, de manera preferente cuando se deben ejercer ciertos juicios sobre condiciones pasadas, luego que se conoce el resultado final.
3. Requiere obligatoriamente revelaciones que expliquen en forma clara, como afecta la transición de los PCGA anteriores hacia NIIF, la posición financiera, resultados y flujos de caja.
4. Esta NIIF aplica para estados financieros cuyos periodos comenzarán desde Enero 1 del 2008 (fecha de transición para Ecuador).
5. Debe ser aplicada en los estados financieros anuales y en cada uno de los periodos intermedios presentados de acuerdo con la NIC No. 34 Información Financiera Intermedia

C. METODOLOGIA

Procesos para la aplicación de las NIIF: Se considera que necesariamente y por obligación deben existir procesos para su aplicación, entre los cuales se mencionan los siguientes:

1. Conocimiento previo de las operaciones del Ente: Es importante conocer en forma previa el objetivo de la Entidad, involucrando sus políticas contables aplicadas en la preparación de estados financieros.
2. Diagnóstico Preliminar: Una vez identificadas las operaciones, se debe diagnosticar la viabilidad de aplicación de las NIIF observando las reglas que rigen para su implementación por primera vez.
3. Capacitación: El personal involucrado en las operaciones contables y financieras de la Entidad, deberá encontrarse perfectamente capacitado en el conocimiento y aplicación de las NIIF.
4. Evaluaciones: Cumplidos los procesos anteriores, se realizará una Evaluación de los componentes de los estados financieros, que deberán ser debidamente clasificados por cuentas o grupos de cuentas, con el fin depurar la información constante en ellos (se recomienda realizar estas actividades al cierre del periodo en diciembre 31 del 2009). En este proceso debe existir la aceptación y aprobación de los respectivos ajustes y/o reclasificaciones de cuentas por parte de la Gerencia General o el Organismo Administrativo superior.
5. Conversión Inicial Estados Financieros: Reconocidos razonablemente los activos, pasivos y patrimonio (diciembre 31/2009), la Entidad estará en capacidad técnica de realizar la Conversión de estados financieros en la fecha de transición: Enero 1 del 2010.

6. Requerimientos Mínimos/Básicos: Los administradores de las Organizaciones tendrán que aceptar el cambio de cifras en los balances; así como el cambio de los procesos para generar información financiera; de igual forma el personal debe cambiar en su pensamiento conceptual para operar y generar información con aplicación de NIIF, y de igual manera deben cambiar los sistemas de información. En conclusión es un cambio radical y general tanto de los agentes como de los medios.

7. Implementación: Mediante los procesos indicados, se obtendrán los primeros estados financieros de forma comparativa: ejercicios económicos 2009 y 2010 bajo NIIF.

Los Estados Financieros con aplicación de NIIF y los posibles Impactos Tributarios:

Para el pago de Impuesto a la Renta en concordancia con las leyes vigentes de la materia, siempre seguirá existiendo la Conciliación Tributaria, proceso que depura tanto los ingresos gravables como los gastos/costos no deducibles; por consiguiente, el interés fiscal no estará ajeno a los cambios contables que experimentará el país en materia de las NIIF.

D. NARRATIVA POR CAPITULOS

CAPITULO 1

BASE DE NORMAS APLICABLES

Las NIIF establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y sucesos económicos que son importantes en los estados financieros con propósitos generales y sucesos que surgen en sectores económicos específicos.

A continuación detallamos las NIIF aplicables:

NIIF 1 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera.

NIIF 2 Pagos basados en acciones.

NIIF 3 Combinaciones de negocios.

NIIF 4 Contratos de seguro.

NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas.

NIIF 6 Exploración y evaluación de recursos minerales.

NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar.

CAPITULO 2

COMO AFECTAN LAS NIIF EN LAS CUENTAS DE ACTIVOS

El reconocimiento de un activo adquirido por la empresa, en el balance, está sujeto al cumplimiento estricto de las condiciones que se exigen para todos los pasivos, esto es, control del mismo a raíz de sucesos pasados y probabilidad de obtener beneficios futuros. Los desembolsos correspondientes a los elementos que no cumplan estas condiciones deben ser considerados como gastos del periodo. Por ejemplo, se supone que los gastos de investigación de un producto no cumplen la tercera de las condiciones, y por tanto siempre son gastos.

Por el contrario, un elemento que cumpla las condiciones exigidas para ser activo no puede llevarse directamente a resultados, sino que debe ser capitalizado y amortizado en su caso. Por ejemplo, si los gastos de desarrollo de un producto cumplen las condiciones exigidas a los activos, deben considerarse activos inmateriales y amortizarse de forma sistemática.

El valor atribuido a un activo en el momento de su adquisición es igual al **coste histórico**, es decir, a los desembolsos efectuados para la compra y, si se ha pactado un pago diferido, el valor actual neto de los desembolsos a efectuar. En el caso de producción del elemento, se estará al coste de la misma. Esta práctica no supone gran cambio con respecto a normas del PGC.

No obstante, hay ocasiones en que la valoración de la adquisición se debe hacer al valor razonable del elemento comprado, como sucede en los casos de permuta o de compra de la totalidad de una empresa. En concreto: Si la adquisición se ha hecho mediante permuta por otro elemento diferente, el coste de adquisición es el valor razonable del elemento adquirido, y por tanto puede haber resultados, positivos o negativos, en la operación.

Si se ha comprado una empresa (o se ha tomado el control de la misma), los activos y pasivos identificables se valoran al valor razonable, y si hubiera alguna diferencia con el precio pagado, se considera fondo de comercio.

La valoración posterior a la compra puede ser, según los casos, por el coste histórico (debidamente amortizado, en su caso) o por el valor razonable. Como sucede en el PGC, ningún activo puede valorarse por encima del valor recuperable del mismo.

En el caso de las existencias, las NIIF prohíben la utilización del criterio LIFO en la valoración de inventarios y, por otra parte, si las condiciones de pago difieren de las normales de compra a crédito, los flujos previstos deben ser descontados y la diferencia se considera como gastos financieros a repartir en el periodo que cubra el aplazamiento.

En las NIIF hay desarrollado un procedimiento muy minucioso para la comprobación del valor recuperable de los activos, haciendo especial hincapié en los activos fijos materiales o inmateriales ligados a la producción, de forma que cuando el valor recuperable caiga por debajo del valor contable, la empresa cargará a resultados la diferencia.

CAPITULO 3

COMO AFECTAN LAS NIIF A LAS CUENTAS DE PASIVOS

El reconocimiento de pasivos, por parte de la empresa, está sometido también al cumplimiento estricto de las condiciones establecidas en la definición: debe tratarse de una obligación actual, procedente de sucesos pasados, que la entidad espere cancelar mediante la entrega de recursos que impliquen beneficios económicos.

Es importante señalar, en esta definición, tanto el carácter "actual" de la obligación, lo que quiere decir que la empresa ya ha incurrido en ella y ha de satisfacerla en algún momento, como la voluntad efectiva de cancelarla mediante la entrega de activos. Siempre que la salida de recursos para la cancelación se vaya a producir de forma diferida en el tiempo, la valoración de la obligación será por el valor actual neto de la misma, utilizando las tasas de interés que corresponden a las condiciones en las que se financia la empresa.

Para reconocer un elemento de pasivo, como en el caso de los activos, es preciso que la entidad pueda evaluar de forma fiable el importe de la misma.

CAPITULO 4

COMO AFECTAN LAS NIIF A LAS CUENTAS DE PATRIMONIO

Desde el punto de vista legal, el patrimonio neto es objeto de definición y medidas de protección, cuyo objeto normalmente es la protección de los intereses de los propietarios y de los terceros. Por ejemplo, hay normas legales que obligan a dotar la reserva legal o a no repartir dividendos si tras la distribución el patrimonio neto queda por debajo del capital social desembolsado.

No obstante, desde el punto de vista estrictamente económico y contable, el patrimonio sólo es la diferencia entre los activos y los pasivos reconocidos en el balance de situación, por lo que no es un elemento autónomo del balance. Así, si aumenta el valor de un activo o disminuye el valor de un pasivo se incrementará el valor del patrimonio de forma automática.

Esta forma de concebir el patrimonio neto obliga a considerar a las transacciones hechas con los propietarios de la entidad, si se han realizado en su cualidad de accionistas, partícipes o poseedores de la titularidad de la misma, exclusivamente como componentes positivas o negativas de los fondos propios. Así, los compromisos de aportación de capital no pueden formar parte del patrimonio hasta que se realicen efectivamente, de la misma forma que las distribuciones de dividendos dejan de ser patrimonio en cuanto son exigibles por los titulares de las acciones.

La razón más profunda de esta concepción radica en la necesidad de cuantificar constantemente el montante del capital confiado, de forma efectiva, a la empresa por sus propietarios, que puede proceder de sus aportaciones iniciales o posteriores, de las ganancias acumuladas o de las plusvalías y minusvalías que no se hayan considerado realizadas todavía.

Las distribuciones de dividendos, disminuciones de capital o compra de acciones propias reducen, indefectiblemente, el montante del patrimonio.

Por ello, en un balance redactado según NIIF no figuran en el activo ni saldos de accionistas por capitales pendientes de desembolso, ni saldos de acciones propias, aunque dentro de las cuentas que constituyen el patrimonio neto pueden establecerse los detalles que permitan al usuario estar informado de la existencia y cuantía de estas situaciones, mediante partidas correctoras.

Si la empresa emite instrumentos financieros relacionados con el patrimonio neto (p.ej. opciones sobre acciones), el importe recibido debe considerarse como patrimonio neto, ya que es una parte de la aportación del eventual futuro propietario.

Otro problema importante, por la diferencia que supone con el PGC, es la necesidad de separar los componentes de patrimonio neto y de pasivo en los instrumentos financieros compuestos, que tienen una parte asimilada a un pasivo y otra asimilada a un componente del patrimonio. Si la entidad emite, por ejemplo, obligaciones convertibles, debe separar el valor de los dos instrumentos financieros que componen el instrumento compuesto (las obligaciones simples y las opciones para comprar acciones al vencimiento), y una vez valoradas por separado reconocerlas en la clasificación que les corresponda a lo largo de toda la vida de la emisión.

Por último, las NIIF no manejan la categoría de ingresos diferidos, que es habitual en el PGC, salvo para tratar las subvenciones de capital, que pueden considerarse como tales o como cuentas correctoras, para imputar a resultados, de las inversiones que ayudan a financiar.

Las demás categorías de ingresos diferidos no existen como tales, sino que se consideran ingresos corrientes (es el caso de las diferencias positivas de cambio) o bien cuentas correctoras de las partidas a las que vienen referidas (por ejemplo, los intereses a distribuir entre varios ejercicios son

componentes negativos de las partidas de activo correspondientes, esto es, de las partidas monetarias, que se presentan netas de intereses en el balance, por su coste amortizado). Este es el caso de los gastos financieros que se difieren en el tiempo, que se restan de las partidas monetarias respectivas, que de esta manera tienen un valor equivalente al precio neto de adquisición más los intereses acumulados hasta la fecha del balance.

CAPITULO 5

COMO AFECTAN LAS NIIF A LAS CUENTAS DE RESULTADO

La entidad revelará las siguientes partidas de ingresos, gastos, pérdidas o ganancias, ya sea en el cuerpo de los estados financieros o en las notas:

(a) Pérdidas netas o ganancias netas procedentes de:

- (i) activos financieros o pasivos financieros al valor razonable con cambios en resultados, mostrando de forma separada las correspondientes a los activos financieros o pasivos financieros designados como tales en el reconocimiento inicial, y las de los activos financieros y pasivos financieros que se hayan clasificado como mantenidos para negociar de acuerdo con la NIC 39;
- (ii) activos financieros disponibles para la venta, mostrando por separado el importe de la pérdida o ganancia reconocida directamente en el patrimonio neto durante el ejercicio, así como el importe que ha sido deducido del patrimonio neto e incluido en el resultado del ejercicio;
- (iii) inversiones mantenidas hasta el vencimiento;
- (iv) préstamos y cuentas a cobrar; y
- (v) pasivos financieros valorados al coste amortizado.

(b) Importes totales de los ingresos y de los gastos por intereses (calculados utilizando el método del tipo de interés efectivo) procedentes de los activos financieros y de los pasivos financieros que no se registren al valor razonable con cambios en resultados.

(c) Ingresos y gastos por comisiones (distintos de los importes incluidos al determinar el tipo de interés efectivo) que surjan de:

- (i) activos financieros o pasivos financieros que no se registren al valor razonable con cambios en resultados; y
- (ii) actividades fiduciarias o de administración que supongan la tenencia o inversión de activos por cuenta de individuos, fideicomisos, planes de prestaciones por retiro u otras instituciones.

(d) Ingresos por intereses procedentes de activos financieros deteriorados, devengados de acuerdo con el párrafo GA93 de la NIC 39; y

(e) El importe de las pérdidas por deterioro para cada clase de activo financiero.

CAPITULO 6

RESUMEN DE LAS NIIF APLICABLES

NIIF 1. Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera. (2004).

Esta norma regula que empresas deben aplicar las NIIF, los objetivos, el procedimiento a aplicar, las exenciones de aplicar alguna NIIF.

En cuanto al procedimiento esto es lo que dice la norma: "La entidad preparará un balance de apertura con arreglo a las NIIF en la fecha de transición a las NIIF. Este es el punto de partida para la contabilización según las NIIF. La entidad no necesita presentar este balance de apertura en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF". Es decir que se actuará desde un año antes acorde a las NIIF.

Respecto a las políticas contables esto es lo que se puede leer: "La entidad usará las mismas políticas contables de acuerdo a las NIIF. Estas políticas contables deben cumplir con cada NIIF vigente en la fecha de presentación de sus estados financieros en periodo de vigencia de las NIIF".

En definitiva si una pyme por ejemplo debe presentar sus cuentas el próximo 31 de Diciembre (2006), pues debe hacerlo según el PGC, pero para el siguiente año ya debe presentar sus cuentas según la normativa vigente en ese momento (NIIF). Pero a su vez durante el ejercicio 2006 también tendrán sus cuentas según las NIIF, aunque no sea obligatorio, para de esta forma, poder establecer una comparativa para el próximo ejercicio de 2007

NIIF 2. Pagos basados en acciones. (2004).

El objetivo de esta NIIF consiste en especificar la información financiera que ha de incluir una entidad cuando lleve a cabo una transacción con pagos basados en acciones. Requiere a la empresa los efectos de las transacciones con acciones y los gastos asociados a la operación.

Va dirigido a todas aquellas transacciones con pagos basados en acciones liquidados en efectivo o mediante instrumentos de patrimonio en las que se reciba bienes o servicio a cambio.

La forma de actuar será la según dice la norma: "La entidad reconocerá los bienes o servicios recibidos en una transacción con pagos basados en acciones, en el momento de la obtención de dichos bienes o al recibir los servicios. La empresa reconocerá el incremento de patrimonio neto, si los bienes o servicios hubiesen sido recibidos en una transacción con acciones de por medio".

Los mencionados patrimonios adquiridos en la transferencia mediante acciones deberán reflejarse en la parcela de patrimonio por su valor razonable. Si dicho valor razonable no pudiera ser estimado con fiabilidad la empresa determinará su valor. Valor razonable es la cantidad por la cual puede ser intercambiado un activo entre un comprador y un vendedor debidamente informados, o puede ser cancelada una obligación entre un deudor y un acreedor con suficiente información, que realizan una transacción libre.

En definitiva, se puede decir que es atribuir al patrimonio el valor de mercado y no el de adquisición. Esto supone que una empresa debe revisarlo anualmente, y consecuentemente puede ser que una pyme en nuestro caso obtenga beneficios o pérdidas por este concepto. Esto se aplica en algunas NIC, el concepto de valor razonable para sus activos.

NIIF 3. Combinaciones de negocio. (2004).

El fin de esta norma es aclarar la información financiera que debe ser dada por una empresa cuando tenga una combinación de negocios. Va destinado a negocios conjuntos o combinaciones de negocios entre entidades. Todo este tipo de organizaciones se contabilizarán mediante el método de adquisición.

El método de adquisición consiste en lo siguiente:

- Identificación de la empresa adquiriente. Según la misma norma se define como empresa adquiriente a la que toma el mando del conjunto de entidades.
- Valoración del coste de la combinación de negocios.
- Distribución en la fecha de adquisición del coste de la combinación de negocios entre los activos adquiridos, y los pasivos asumidos.

Según la misma norma se define como empresa adquiriente a la que toma el mando del conjunto de entidades.

Respecto a la valoración del coste de la combinación de negocios corresponde a la empresa adquiriente. Ese coste se obtendrá de la suma de los valores razonables de los activos entregados y los pasivos asumidos. Además de los costes directamente ocasionados por la operación de negocios.

Posteriormente, la entidad adquiriente también tiene la responsabilidad de distribuir esas cuentas según la forma que establecen las normas, pero interfieren varias y son de compleja interpretación. Corresponderían a un estudio más exhaustivo.

NIIF 4. Contratos de seguro. (Marzo de 2004).

El objetivo de esta NIIF consiste en especificar la información que debe dar una empresa a cerca de los contratos de seguro. Esta norma va destinada a la empresas que tengan un contrato de seguro, es decir todas prácticamente.

Esta dicha NIIF establece ciertas normas:

- Las compañías tienen que publicar en sus informes anuales mucha información adicional relativa a sus contratos de seguro, como por ejemplo el contrato.

- Se prohíben las provisiones de estabilización y catástrofes. Al parecer esta era una práctica común en países en los que las catástrofes naturales son cotidianas. De esta forma absorbían parte del impacto producido en sus cuentas por la catástrofe.
- Algunas opciones y garantías integradas del contrato de seguro están sujetas al valor razonable también.

Esta norma será de gran impacto sobre las empresas aseguradoras puesto sus activos financieros en el que se concentra la base de las aseguradoras, se contabilizarán por el valor razonable y no por el valor histórico como se venía haciendo. Según los entendidos esto supondrá un fuerte cambio que dará lugar a cambios en las estrategias de gestión de dichas empresas.

NIIF 5. Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas. (2004).

La norma define los activos que cumplen con el criterio para ser clasificados como mantenidos para la venta.

La medición de dicho valor será al más bajo entre su valor neto y su valor razonable, menos los costes de venta y su depreciación a fecha de anulación del activo.

Una empresa clasificará a un activo no corriente como mantenido para la venta, si su importe se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta.

Con esta NIIF queda derogada la N IC 35 (Explotaciones en interrupción definitiva).

NIIF 6. Exploración y evaluación de los recursos minerales. (2004).

EL objetivo de esta NIIF es especificar la información financiera relativa a la explotación y la evaluación de los recursos minerales.

Lo más destacable de la norma es:

- Exige algunas mejoras contables para los desembolsos relacionados con la exploración y evaluación.
- Pide que las empresas que reconozcan activos para la exploración y evaluación realicen una comprobación del deterioro del valor de los mismos mediante el procedimiento que marque la propia NIIF. Aquí entra en acción la NIC 36 a su vez (Deterioro del valor de los activos).
- También se solicita que la información referente a la exploración y evaluación de recursos minerales, sea revelada. Y los importes que surjan.

En definitiva esta norma marca la devaluación de los activos obtenidos de estudios realizados sobre los recursos minerales.

NIIF 7. Instrumentos financieros. Información a revelar. (2005).

Esta norma fue publicada en Agosto de 2005, y reemplaza a la NIC 30 (Informaciones a Revelar en los Estados Financieros de Bancos e Instituciones Financieras Similares)

En primer lugar hay que decir que los instrumentos financieros son instrumentos de financiación, bancarios y no bancarios, que canalizan el ahorro hacia la inversión y facilitan el acceso de la empresa a recursos financieros necesarios para el desarrollo de proyectos de inversión.

La norma pretende que se conozcan los riesgos de la financiación, y el rendimiento obtenido a dicha financiación.

Esta es la información financiera que debe revelar una empresa en sus cuentas:

- el significado de los instrumentos financieros para la posición financiera y la función de la empresa.

- información cualitativa y cuantitativa acerca de los riesgos que provienen de los instrumentos financieros. Las informaciones cualitativas describen objetivos, políticas y procesos de la administración, para gestionar esos riesgos. Las informaciones cuantitativas dan información sobre la extensión en la que la entidad está expuesta al riesgo, basada en información provista internamente a los administrativos de nuestra empresa.

Entre los datos cualitativos y cuantitativos se puede uno llegar a hacer una idea real de los instrumentos financieros de la empresa.

CAPITULO 7

EJERCICIO PRÁCTICO APLICABLE

E. CONCLUSIONES:

1. Las NIIF aplicadas en la preparación de estados financieros, a corto plazo se convertirán en el Marco Contable más usado y difundido en el Mundo, y los usuarios de esta información exigirán que la misma sea preparada bajo esa normatividad.
2. Los estados financieros preparados bajo NIIF, necesariamente reflejarán en forma más razonable, la realidad económica de los negocios o de cualquier entidad.
3. Lo anterior se ratifica por cuanto los estados financieros bajo NIIF, involucran varios términos que deben ser aplicados, tales como: Valor justo Valor presente Valor razonable Deterioro, etcétera.
4. En el caso práctico que se anexa se demuestra las variaciones que han surgido al aplicar las nuevas políticas internacionales de información financiera.

1. ACTIVOS.-

Cuentas por Cobrar.- En esta cuenta que conforma el activo corriente ha habido la variación por un valor de **US\$ 1,058.00**; debido a que se reclasifico valores que habían sido imposibles de cobrar de más de cinco años de antigüedad, una vez agotadas todas las instancias legales para la recuperación de este valor y en virtud que no se logro ninguna recuperación se las disminuyo del activo de acuerdo a las políticas contable bajo el marco legal de NIIF.

2. PASIVOS.-

Cuentas por Pagar.- En esta cuenta que conforma el pasivo corriente se realiza la reclasificación por los intereses implícitos, en virtud que se debe reflejar el valor actual de las deudas contraídas con terceros, en concordancia a la normativa aplicada .

Obligaciones a Largo Plazo.- Se realizo el reconocimiento de las obligaciones presente de beneficio futuro a los empleados, el cual no se había realizado el respectivo registro y que bajo NIIF debe reconocerse estas obligaciones.

Los efectos que se aprecian al realizar la conversión a NIIF se pueden reflejar en la utilidad retenida, siendo un impacto menor en virtud que la empresa es de servicios sociales con personería jurídica pública y no registra impuestos diferidos por ser una empresa que recibe aportaciones de Entes Públicos.

F. RECOMENDACIONES:

Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, con la finalidad que los administradores y el personal contable de cada una de las Organizaciones, tenga presente la normatividad obligatoria a corto plazo, recomendamos tomar las medidas previas para este proceso globalizado que debe ser aplicado por las Empresas y/o Compañías sometidas al control de la Superintendencia de Compañías del Ecuador. Entre las cuales podemos detallar:

- Capacitación continua al Personal involucrado en las NIIF,
- Suscripción periódica de revistas, libros, folletos, etc. relacionado con las NIIF,
- Modernización de los Sistemas de Información (Programas Contables) y conservación de los actuales que cumplan con las nuevas normativas,
- Todas las Organizaciones que utilizan Sistemas de Información Automatizados para las áreas: Administrativas, Financieras, Contables y demás relacionadas; deberán prever con anticipación todas las implicaciones,
- Y solicitar las actualizaciones correspondientes para sus sistemas, programas e información desde el año 2009 y en lo sucesivo para obtener todos los reportes requeridos para cumplir con la Normativa Legal Vigente. Esto significa tener una relación muy estrecha con todos los proveedores de software de hoy en adelante.

G. BIBLIOGRAFIA:

<http://psicondec.rediris.es/contabilidad/lecturas/IASB/NIC-consolidadas/NiIF1.pdf>

<http://www.actualicese.com/globalizacion/Estandarizacion/Docs/Libroblanco.pdf>

http://www.reports.eads.net/2005/ar_2005/es/book2/4/3/2/notes/2.html -NiIF

<http://www.5campus.org/leccion/niif- Diferencias PGC-NiIF>

[http://www.swissre.com/internet/pwsfilpr.nsf/vwFilebyIDKEYLu/MPDL67JEJ6/\\$FILE/sigma7_2004_s.pdf#search=%22Resumen%20de%20la%20NiIF%204%22- NiIF 4](http://www.swissre.com/internet/pwsfilpr.nsf/vwFilebyIDKEYLu/MPDL67JEJ6/$FILE/sigma7_2004_s.pdf#search=%22Resumen%20de%20la%20NiIF%204%22- NiIF 4)

<http://www.sticos.es/tips/tip018.htm> - *Plazos de aplicación*

http://www.cinif.org.mx/imagenes/aticulos/MAY%2005%20LC_VERITAS.pdf#search=%22veritas%20niif%22- NiIF generalidades.

<http://serviciosweb.minhac.es/apps/icac/nic/NiIF5.pdf#search=%22NiIF%205%22 -NiIF 5>

<http://serviciosweb.minhac.es/apps/icac/nic/NiIF6.pdf#search=%22NiIF%206%22- NiIF 6>,

<http://www.icpard.org/descargables/nota%20prensa%20niif%207.doc>- NiIF 7

<http://www.lasasesorias.com/es/publica/financiera/instrufinan.html>-

www.adico.com.ec

www.intelecto.com

www.deloitte.com

www.aciamericas.coop

www.iasplus.com

www.nicniif.org

www.niif.es

www.pwc.com Marzo 2009

SOXEN A





FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES
ESTADOS DE SITUACIÓN FINANCIERA DE DICIEMBRE 2008

ACTIVOS	
CORRIENTES	
DISPONIBILIDADES	\$ 426,710.39
Banco Comerciales Moneda Nacional	\$ 426,710.39
ANTICIPOS DE FONDOS	\$ 362,649.69
Anticipos a ServidoresPublicos	\$ 252.96
Anticipos por Obligaciones de Otros Entes	\$ 362,296.73
Fondos de Reposicion	\$ 100.00
CUENTAS POR COBRAR	\$ 66,745.06
Cuentas por Cobrar Otros Ingresos	\$ 66,745.06
INVERSIONES TEMPORALES	\$ 5,838,565.88
Depositos a Plazo Fijo Moneda Nacional	\$ 5,838,565.88
INVERSIONES PERMANENTES	\$ 551,424.76
Inversiones en Titulos	\$ 551,424.76
LARGO PLAZO	\$ 216,207.43
Anticipos por Obligaciones de Otros Entes	\$ 216,207.43
ACTIVO FIJO	\$ 7,120.15
BIENES DE ADMINISTRACION	
Bienes Muebles	\$ 17,004.14
(-) Depreciacion Acumulada	-\$ 9,883.99
TOTAL ACTIVOS	\$ 7,469,423.36



FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES
ESTADOS DE SITUACI3N FINANCIERA DE DICIEMBRE 2008

PASIVOS	
CORRIENTES	
DEPOSITOS DE TERCEROS	\$ 387,428.50
Obligaciones de Otros entes	\$ 387,428.50
Creditos Pendientes de Investigacion	\$ 156.42
LARGO PLAZO	\$ 0.00
TOTAL PASIVOS	\$ 387,428.50
PATRIMONIO	
PATRIMONIO ACUMULADO	
RESERVAS	\$ 7,081,838.44
Otras Reservas	\$ 6,282,684.52
Resultados de Ejercicio Vigente	\$ 799,153.92
TOTAL PATRIMONIO	\$ 7,081,838.44
TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO	\$ 7,469,266.94



FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES
ESTADOS DE RESULTADOS A DICIEMBRE 2008

INGRESOS DE GESTION	
RENTAS DE INVERSIONES Y OTROS	\$ 424,263.03
Rentas de Inversiones	\$ 419,018.75
Intereses por Mora	\$ 3,266.18
Multas	\$ 102.04
Otros Ingresos no Clasificados	\$ 1,876.06
TRANSFERENCIAS RECIBIDAS	\$ 420,965.86
Transferencias Corrientes del Sector Publico	\$ 420,965.86
INGRESOS	\$ 845,228.89
GASTOS DE GESTION	\$ 600.00
Prestaciones Sociales y Otros Gastos	\$ 600.00
REMUNERACIONES	\$ 25,230.59
Remuneraciones Básicas	\$ 11,184.78
Remuneraciones Complementarias	\$ 3,852.50
Remuneraciones Compensatorias	\$ 19.92
Subsidios	\$ 360.17
Remuneraciones Temporales	\$ 7,453.30
Aportes Patronales a la Seguridad Social	\$ 2,359.92
BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	\$ 12,625.72
Servicios Básicos	\$ 33.74
Servicios Generales	\$ 582.00
Traslados, Instalac, Viaticos y Subsistencia	\$ 489.10
Instalacion, Mantenimiento y Reparaciones	\$ 1,624.00
Arrendamiento de Bienes	\$ 89.60
Contratación de estudios e Investigaciones	\$ 5,600.00
Gastos en informática	\$ 0.00
Bienes de Uso y Consumo Corriente	\$ 4,207.28
Bienes Muebles no Depreciable	
GASTOS FINANCIEROS Y OTROS	\$ 6,853.22
Impuestos, Tasas y Contribuciones	\$ 5,329.04
Seguros, Comisiones Financieras y Otros	\$ 1,524.18
COSTO DE VENTAS Y DIFERIDOS	\$ 765.44
Depreciacion Bienes de Administracion	\$ 765.44
COSTOS Y GASTOS	\$ 46,074.97
SUPERAVIT OPERACIONAL	\$ 799,153.92



**FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES
ESTADOS DE SITUACIÓN FINANCIERA DE DICIEMBRE 2009**

ACTIVOS	
ACTIVO CORRIENTE	
CAJA/ BANCOS	\$373,195.66
ANTICIPOS DE FONDOS	
ANTICIPO A SERVIDORES PUBLICOS	\$40.00
ANTICIPOS POR OBLIGACIONES DE OTROS ENTES C/P	\$263,820.19
FONDOS DE REPOSICION	\$100.00
CUENTAS POR COBRAR	
CUENTAS POR COBRAR OTROS INGRESOS	\$1,017.84
INVERSIONES TEMPORALES	
DEPOSITOS A PLAZO FIJO MONEDA NACIONAL	\$6,753,949.35
INVERSIONES PERMANENTES	
INVERSIONES EN TITULOS	\$892,053.85
LARGO PLAZO	
ANTICIPOS POR OBLIGACIONES DE OTROS ENTES L/P	\$129,006.60
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	\$8,413,183.49
ACTIVO FIJO	
BIENES MUEBLES	\$18,918.22
(-) DEPRECIACION ACUMULADA	-\$11,324.47
TOTAL ACTIVO FIJO	\$7,593.75
Total Activos	\$8,420,777.24



FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES
ESTADOS DE SITUACIÓN FINANCIERA DE DICIEMBRE 2009

PASIVOS	
PASIVO CORRIENTE	
DEPOSITOS DE TERCEROS	
OBLIGACIONES EN OTROS ENTES	\$1,308,940.14
CREDITOS PENDIENTES DE INVESTIGACION	\$122.40
TOTAL PASIVO CORRIENTE	\$1,309,062.54
TOTAL PASIVOS	\$1,309,062.54
PATRIMONIO	
PATRIMONIO ACUMULADO	
RESERVAS	
OTRAS RESERVAS	\$6,588,897.44
RESULTADOS DE EJERCICIO VIGENTE	\$522,817.26
Total Patrimonio	\$7,111,714.70
Total Pasivo y Patrimonio	\$8,420,777.24



FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES
ESTADOS DE RESULTADOS A DICIEMBRE 2009

INGRESOS DE GESTION	
RENTAS DE INVERSIONES Y OTROS	\$480,502.33
RENTAS DE INVERSIONES	\$470,760.20
INTERESES POR MORA	\$9,649.99
MULTAS	\$92.14
Otros Ingresos no Clasificados	
TRANSFERENCIAS RECIBIDAS	\$84,998.53
TRANSFERENCIAS CORRIENTES DEL SECTOR PUBLICO	\$84,998.53
TOTAL INGRESOS	\$565,500.86
REMUNERACIONES	\$27,742.18
REMUNERACIONES BASICAS	\$13,543.51
REMUNERACIONES COMPLEMENTARIAS	\$1,818.04
REMUNERACIONES COMPENSATORIAS	\$18.20
SUBSIDIOS	\$15.72
REMUNERACIONES TEMPORALES	\$9,124.35
APORTES PATRONALES A LA SEGURIDAD SOCIAL	\$3,222.36
BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	\$12,771.02
SERVICIOS BASICOS	\$21.23
SERVICIOS GENERALES	\$234.00
TRASLADOS VIATICOS, INSTALACIONES Y SUBSISTENCIAS	\$643.50
INSTALACION MANTENIMIENTO Y REPARACIONES	\$1,122.73
ARRENDAMIENTO DE BIENES	\$78.40
CONTRATACION DE ESTUDIOS E INVESTIGACIONES	\$5,479.88
GASTOS EN INFORMATICA	\$2,443.84
BIENES DE USO Y CONSUMO CORRIENTE	\$2,747.44
GASTOS FINANCIEROS Y OTROS	\$865.73
IMPUESTOS TASAS Y CONTRIBUCIONES	\$0.00
SEGUROS, COMISIONES, FINANCIERAS, Y OTROS	\$865.73
COSTOS DE VENTAS Y DIFERIDOS	\$1,304.67
DEPRECIACION DE BIENES DE ADMINISTRACION	\$1,304.67
COSTOS Y GASTOS	\$42,683.60
SUPERAVIT OPERACIONAL	\$522,817.26



FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES

Estado de Situación Financiera (NEC)

Por los años terminados el 31 de diciembre del 2009 y 2008

Activos	Ref.	31-Dec-2009	% 2009	31-Dec-2008	% 2008
ACTIVO CORRIENTE					
CAJA/ BANCOS		\$373,195.66	4.43%	\$ 426,710.39	5.71%
ANTICIPOS DE FONDOS			0.00%		
ANTICIPO A SERVIDORES PUBLICOS	P1-1	\$40.00	0.00%	\$ 252.96	0.00%
ANTICIPOS POR OBLIGACIONES DE OTROS ENTES C/	P1-3 / P4-2	\$263,820.19	3.13%	\$ 362,296.73	4.85%
FONDOS DE REPOSICION		\$100.00	0.00%	\$ 100.00	0.00%
CUENTAS POR COBRAR					
CUENTAS POR COBRAR OTROS INGRESOS	P1-1	\$1,017.84	0.01%	\$ 66,745.06	0.89%
INVERSIONES TEMPORALES					
DEPOSITOS A PLAZO FIJO MONEDA NACIONAL		\$6,753,949.35	80.21%	\$ 5,838,565.88	78.17%
INVERSIONES PERMANENTES			0.00%		
INVERSIONES EN TITULOS		\$892,053.85	10.59%	\$ 551,424.76	7.38%
LARGO PLAZO			0.00%		
ANTICIPOS POR OBLIGACIONES DE OTROS ENTES L/	P1-3 / P4-2	\$129,006.60	1.53%	\$ 216,207.43	2.89%
TOTAL ACTIVO CORRIENTE		\$8,413,183.49		\$7,462,303.21	
ACTIVO FIJO					
BIENES MUEBLES		\$18,918.22	0.22%	\$ 17,004.14	0.23%
(-) DEPRECIACION ACUMULADA		-\$11,324.47	-0.13%	-\$ 9,883.99	-0.13%
TOTAL ACTIVO FIJO		\$7,593.75		\$7,120.15	
Total Activos		\$8,420,777.24	100.00%	\$7,469,423.36	100.00%
PASIVOS					
PASIVO CORRIENTE					
DEPOSITOS DE TERCEROS					
OBLIGACIONES EN OTROS ENTES		\$1,308,940.14	15.54%	\$ 387,428.50	5.19%
CREDITOS PENDIENTES DE INVESTIGACION		\$122.40	0.00%	\$ 156.42	0.00%
TOTAL PASIVO CORRIENTE		\$1,309,062.54	15.55%	\$387,584.92	5.19%
TOTAL PASIVOS		\$1,309,062.54	15.55%	\$387,584.92	5.19%



FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES

Estado de Situación Financiera (NEC)

Por los años terminados el 31 de diciembre del 2009 y 2008

Activos	Ref.	31-Dec-2009	% 2009	31-Dec-2008	% 2008
PATRIMONIO					
PATRIMONIO ACUMULADO					
RESERVAS					
OTRAS RESERVAS		\$6,588,897.44	78.25%	\$ 6,282,684.52	84.11%
RESULTADOS DE EJERCICIO VIGENTE		\$522,817.26	6.21%	\$ 799,153.92	10.70%
Total Patrimonio		\$7,111,714.70	84.45%	7,081,838.44	94.81%
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		\$8,420,777.24	100.00%	\$7,469,423.36	100.00%

- a) Cuentas incobrables debido a que la deuda esta a mas de ocho años se la da de baja por que es inmaterial
- b) Cuentas por Cobrar a Valor Presente
- c) Cuentas incobrables debido a que la deuda esta a mas de ocho años se la da de baja por que es inmaterial según NIIF1 no se refleja en balances
- d) Cuentas por Pagar a Valor Presente \$392,826.79
- e) Cesantias, Jubilacion y Creditos por Otorgar



FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES

Estado de Resultados (NEC)

Por los años terminados el 31 de diciembre del 2009 y 2008

	Ref.	31-Dec-2009	% 2009	31-Dec-2008	% 2009
INGRESOS DE GESTION					
RENTAS DE INVERSIONES Y OTROS					
RENTAS DE INVERSIONES		\$470,760.20	83.2%	\$419,018.75	49.6%
INTERESES POR MORA		\$9,649.99	1.7%	\$3,266.18	0.4%
MULTAS		\$92.14	0.0%	\$102.04	0.0%
Otros Ingresos no Clasificados			0.0%	\$1,876.06	0.2%
TRANSFERENCIAS RECIBIDAS			0.0%		0.0%
TRANSFERENCIAS CORRIENTES DEL SECTOR PUBLICO		\$84,998.53	15.0%	\$420,965.86	49.8%
TOTAL INGRESOS		\$565,500.86	100.0%	\$845,228.89	100%
GASTOS DE GESTION					
PRESTACIONES SOCIALES Y OTROS GASTOS		\$0.00	0.0%	\$600.00	1.3%
REMUNERACIONES					0.0%
REMUNERACIONES BASICAS		\$13,543.51	2.4%	\$11,184.78	24.3%
REMUNERACIONES COMPLEMENTARIAS		\$1,818.04	0.3%	\$3,852.50	8.4%
REMUNERACIONES COMPENSATORIAS		\$18.20	0.0%	\$19.92	0.0%
SUBSIDIOS		\$15.72	0.0%	\$360.17	0.8%
REMUNERACIONES TEMPORALES		\$9,124.35	1.6%	\$7,453.30	16.2%
APORTES PATRONALES A LA SEGURIDAD SOCIAL		\$3,222.36	0.6%	\$2,359.92	5.1%
BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO			0.0%		0.0%
SERVICIOS BASICOS		\$21.23	0.0%	\$33.74	0.1%
SERVICIOS GENERALES		\$234.00	0.0%	\$582.00	1.3%
TRASLADOS VIATICOS, INSTALACIONES Y SUBSISTENCIAS		\$643.50	0.1%	\$489.10	1.1%
INSTALACION MANTENIMIENTO Y REPARACIONES		\$1,122.73	0.2%	\$1,624.00	3.5%
ARRENDAMIENTO DE BIENES		\$78.40	0.0%	\$89.60	0.2%
CONTRATACION DE ESTUDIOS E INVESTIGACIONES		\$5,479.88	1.0%	\$5,600.00	12.2%
GASTOS EN INFORMATICA		\$2,443.84	0.4%	\$0.00	0.0%
BIENES DE USO Y CONSUMO CORRIENTE		\$2,747.44	0.5%	\$4,207.28	9.1%
GASTOS FINANCIEROS Y OTROS			0.0%		0.0%
IMPUESTOS TASAS Y CONTRIBUCIONES		\$0.00	0.0%	\$5,329.04	11.6%
SEGUROS, COMISIONES, FINANCIERAS, Y OTROS		\$865.73	0.2%	\$1,524.18	3.3%
COSTOS DE VENTAS Y DIFERIDOS			0.0%		0.0%
DEPRECIACION DE BIENES DE ADMINISTRACION		\$1,304.67	0.2%	\$765.44	1.7%
COSTOS Y GASTOS	P 1-2	\$42,683.60	8%	\$46,074.97	100.0%
Utilidad del Ejercicio		\$522,817.26	92.5%	\$799,153.92	94.5%



FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES

Estado de Resultados (NEC)

Por los años terminados el 31 de diciembre del 2009 y 2008

	Ref.	31-Dec-2009	% 2009	31-Dec-2008	% 2009
INGRESOS DE GESTION					
RENTAS DE INVERSIONES Y OTROS					
RENTAS DE INVERSIONES		\$470,760.20	83.2%	\$419,018.75	49.6%
INTERESES POR MORA		\$9,649.99	1.7%	\$3,266.18	0.4%
MULTAS		\$92.14	0.0%	\$102.04	0.0%
Otros Ingresos no Clasificados			0.0%	\$1,876.06	0.2%
TRANSFERENCIAS RECIBIDAS			0.0%		0.0%
TRANSFERENCIAS CORRIENTES DEL SECTOR PUBLICO		\$84,998.53	15.0%	\$420,965.86	49.8%
TOTAL INGRESOS		\$565,500.86	100.0%	\$845,228.89	100%
GASTOS DE GESTION					
PRESTACIONES SOCIALES Y OTROS GASTOS					
PRESTACIONES SOCIALES Y OTROS GASTOS		\$0.00	0.0%	\$600.00	1.3%
REMUNERACIONES					0.0%
REMUNERACIONES BASICAS		\$13,543.51	2.4%	\$11,184.78	24.3%
REMUNERACIONES COMPLEMENTARIAS		\$1,818.04	0.3%	\$3,852.50	8.4%
REMUNERACIONES COMPENSATORIAS		\$18.20	0.0%	\$19.92	0.0%
SUBSIDIOS		\$15.72	0.0%	\$360.17	0.8%
REMUNERACIONES TEMPORALES		\$9,124.35	1.6%	\$7,453.30	16.2%
APORTES PATRONALES A LA SEGURIDAD SOCIAL		\$3,222.36	0.6%	\$2,359.92	5.1%
BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO			0.0%		0.0%
SERVICIOS BASICOS		\$21.23	0.0%	\$33.74	0.1%
SERVICIOS GENERALES		\$234.00	0.0%	\$582.00	1.3%
TRASLADOS VIATICOS, INSTALACIONES Y SUBSISTENCIAS		\$643.50	0.1%	\$489.10	1.1%
INSTALACION MANTENIMIENTO Y REPARACIONES		\$1,122.73	0.2%	\$1,624.00	3.5%
ARRENDAMIENTO DE BIENES		\$78.40	0.0%	\$89.60	0.2%
CONTRATACION DE ESTUDIOS E INVESTIGACIONES		\$5,479.88	1.0%	\$5,600.00	12.2%
GASTOS EN INFORMATICA		\$2,443.84	0.4%	\$0.00	0.0%
BIENES DE USO Y CONSUMO CORRIENTE		\$2,747.44	0.5%	\$4,207.28	9.1%
GASTOS FINANCIEROS Y OTROS			0.0%		0.0%
IMPUESTOS TASAS Y CONTRIBUCIONES		\$0.00	0.0%	\$5,329.04	11.6%
SEGUROS, COMISIONES, FINANCIERAS, Y OTROS		\$865.73	0.2%	\$1,524.18	3.3%
COSTOS DE VENTAS Y DIFERIDOS			0.0%		0.0%
DEPRECIACION DE BIENES DE ADMINISTRACION		\$1,304.67	0.2%	\$765.44	1.7%
COSTOS Y GASTOS	P 1-2	\$42,683.60	8%	\$46,074.97	100.0%
Utilidad del Ejercicio		\$522,817.26	92.5%	\$799,153.92	94.5%



FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2009
[EXPRESADOS EN US\$ DOLARES]

	Ref.	Registros NEC		Registros NIF		Ref.
ACTIVOS						
ACTIVOS CORRIENTES:						
Caja - Bancos		373,196	-	373,196		
Anticipos a Servidores Publicos	P1-1	40	-40	-		
ANTICIPOS POR OBLIGACIONES DE OTROS ENTES	P1-3; P4-2	263,820	#jREF!	#jREF!		
FONDOS DE REPOSICION		100		100		
Cuentas por Cobrar otros ingresos	P1-1	1,018	-1,018	-		
Inversiones temporales		6,753,949	-	6,753,949		
Inversiones Permanentes		892,054		892,054		
ANTICIPOS POR OBLIGACIONES DE OTROS ENTES	P1-3; P4-2	129,006	#jREF!	#jREF!		
Total Activos Corrientes		8,413,183		#jREF!		A1-2
ACTIVOS NO CORRIENTES:						
Activo Fijo, neto		7,594		7,594		
Total Activos No Corrientes		7,594		7,594		A1-2
TOTAL ACTIVOS		8,420,777		#jREF!		
PASIVOS Y PATRIMONIO						
PASIVOS CORRIENTES:						
Obligaciones de Otros Entes	P1-2; P 4-3	1,308,940	8,696	1,300,244		
Creditos Pendientes de Investigacion		122	-	122		
Pasivos Corrientes:		1,309,063		1,300,366		A1-2
OBLIGACIONES A LARGO PLAZO						
Beneficios futuros a empleados	P2-4	-	-500,000	500,000		
Total Pasivos No Corrientes		-		500,000		A1-2
PATRIMONIO DE LOS ACCIONISTAS:						
Reserva de capital		6,588,897	-	6,588,897		
Utilidades Retenidas		522,817	#jREF!	#jREF!		
Total Patrimonio		7,111,714		#jREF!		A1-2
TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO		8,420,777		#jREF!		
<i>Prueba</i>			0	#jREF!	#jREF!	

Efectos a considerar:

P1-1 Provisión de cargos diferidos (Valor no recuperable - Aprox. 100%)

P2-4 Reconocer obligación presente de beneficio futuro a empleados (Aprox. 500,000)

P4-2 La compañía tiene cuentas de dudosa recuperación (Aprox. 25%)

P4-3 Evaluar existencia de cuentas por pagar antiguas que no se cancelarán (Indeterminado)

P1-3 Registrar a valor presente intereses implícitos en cuentas por cobrar.

Rotación de cuentas por cobrar:	35	días	
Cartera Neta:	302,826		Neta de provisión de incobrables
Tasa de interés promedio que se cancela:	8%		
Cartera sin intereses implícitos	300,480		
Efecto de intereses implícitos (global)	2,346		(cálculo global)

CARTERA	VALOR TOTAL CARTERA	%	RECUPERABLE	INTERES	PROVISIONADO
C/P	263,820	0.672	-50705.42683	(1,575.562)	(52,280.989)
L/P	129,006	0.328	-24794.57317	(770.438)	(25,565.011)
TOTAL	392,826	100%	-75500	-2346	(77,846.000)

P1-2 Registrar a valor presente intereses implícitos en cuentas por pagar.

Rotación de cuentas por cobrar:	30	días	
Cuentas por pagar:	1,308,940		Neta de provisión de incobrables
Tasa de interés promedio que se cancela:	8%		
CxP sin intereses implícitos	1,300,244		
Efecto de intereses implícitos (global)	8,696		(cálculo global)



FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES
Planilla de asientos de ajuste para conversión a NIIF
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2009

NOTA (+) DEBITO :(-) CREDITO	NEC	NIIF	Activo Corriente	Activo No Corriente	Pasivo Corriente	Pasivo No Corriente	Patrimonio	Ingresos	Gastos	(=) Resultado
SALDOS NEC al 31-Diciembre-2009			8,413,183	7,594	-1,309,063	-	-7,111,714	-565,501	-42,684	-608,184
P1-1		Utilidades retenidas	-	-	-	-	1,058	-	-	-
		Previsión para deudores incobrables / Otros activos	-	-	-	-	-	-	-	-
		Para registrar quebranto de créditos en otros activos (corresponden en su totalidad a años anteriores)	-	-1,058	-	-	-	-	-	-
P1-2		Cuentas por pagar	-	-	8,696	-	-	-	-	-
		Gastos del Ejercicio 2009	-	-	-	-	-	-	-8,696	-8,696
		Para registrar intereses implícitos en adquisición a proveedores	-	-	-	-	-	-	-	-
P1-3		Ingresos operativos 2009	-	-	-	-	-	2,346	-	2,346
		Cuentas por cobrar	-2,346	-	-	-	-	-	-	-
		Para registrar intereses implícitos en facturación a estudiantes	-2,346	-	-	-	-	-	-	-
P2-4		Gasto Beneficio futuro a empleados (1/10)	-	-	-	-	-	-	50,000	50,000
		Utilidades retenidas (9/10)	-	-	-	-	450,000	-	-	-
		Beneficio futuro a empleados	-	-	-	-500,000	-	-	-	-
		Para registrar obligación presente de beneficio futuro a empleados	-	-	-	-	-	-	-	-
P4-2		Deudores Incobrables	-	-	-	-	-	-	18,875	18,875
		Utilidades Retenidas	-	-	-	-	56,625	-	-	-
		Previsión para deudores incobrables	-75,500	-	-	-	-	-	-	-
		Para registrar quebranto de créditos a estudiantes (Aprox. 25% año corriente, 75% años anteriores)	-75,500	-	-	-	-	-	-	-
Total Ajustes:			-77,846	-1,058	8,696	-500,000	507,683	2,346	60,179	62,525
SALDOS NIIF al 31-Diciembre-2009			8,335,337	6,536	-1,300,366	-500,000	-6,604,031	-563,155	17,495	-545,660
			A1-1	A1-1	A1-1	A1-1	A			

Ligue con Estado Financiero:

Saldo patrimonial con ajustes a cuentas de patrimonio	-6,604,031	A
Ajustes a cuenta de resultado del ejercicio	62,525	
Patrimonio Final:	-6,541,507	

A1-1



FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES
Pasos para conversión a NIIF
Al 31 de dic del 2009

		Posibles efectos		
		Valor estimado	Efectos contables	
Paso 1: No se reconocerán Activos y Pasivos que no cumplan con NIIF's				
P1-1	Evaluación de probabilidad de beneficio futuro en Cargos Diferidos.	-1,058		Ok
P1-2	Registrar a valor presente intereses implícitos en cuentas por pagar. Lo que disminuirá el valor de las cuentas por pagar.	8,696		
P1-3	Registrar a valor presente intereses implícitos en cuentas por cobrar. Lo que disminuirá el valor de las cuentas por cobrar.	-2,346		Ok
Paso 2: Se reconocerán Activos y Pasivos que cumplan con NIIF's				
P2-4	Reconocer obligación presente de beneficio futuro a empleados.	-500,000 Aprox.		Ok
Paso 3: Reclasificaciones requeridas por NIIF's				
Paso 4: Valuación de activos y pasivos				
P4-1	Los ingresos de la compañía son reconocidos cuando se facturan	-	Ver efecto en P1-3	
P4-2	La compañía tiene cuentas de dudosa recuperación	-75,500	Aprox. 25% de cartera total	Ok
P4-3	Evaluar existencia de cuentas por pagar antiguas que no se cancelarán.	Indeterminado		Ok
CARTERA		VALOR TOTAL CARTERA	%	
C/P		263,820	0.672	
L/P		129,006	0.328	
TOTAL		392,826	100%	
NO RECUPERABLE		INTERES	PROVISIONADO	
-50705.42683		1,575.562	(52,280.989)	
-24794.57317		770.438	(25,565.011)	
-75500		2346	(77,846.000)	
Paso 5: Impactos en los sistemas				
P5-1	Modificar la parametrización en los sistemas con el objetivo de segregar intereses implícitos tanto de facturación de ingresos, como por compras a proveedores.			
P5-2	Generar reportes relacionados a empleados que permitan a un actuario determinar de manera razonable la obligación de beneficios futuros a valor presente por todos los rubros de beneficios a empleados.			



FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES
Pasos para conversión a NIIF
Al 31 de dic del 2009

		Posibles efectos	
		Valor estimado	Efectos contables
Paso 6: Políticas contables significativas			
P6-1	Ingresos Operativos: se reconocen cuando son facturados	No es aceptado por NIIF	Sin diferencias materiales ya que se factura al inicio de cada mes las pensiones del mes, las matrículas no generan una obligación de reembolso al estudiante en caso de retiro.
P6-2	Beneficios a empleados: se reconocen cuando son pagados.	No es aceptado por NIIF	Se deberán reconocer mediante la hipótesis del devengo.
P6-3	Activos Fijos: se deprecian en línea recta en base a los topes máximos estipulados en el Reglamento a la L.R.T.I.	No es aceptado por NIIF	Se deberá reconocer el gasto de depreciación en base al desgaste que el bien haya tenido durante el período
P6-4	Estimación de cuentas dudosas: no se efectúa un análisis de recuperabilidad de cartera al final de cada período.	No es aceptado por NIIF	Se deberá efectuar un análisis de recuperación de cartera para rebajar el valor contable a su importe recuperable.



FONDO DE CESANTIA EMPLEADOS CIVILES
Al 31 de dic del 2009

Cuentas de Balance	Aplica?	Impactos	
		Impactos de Acuerdo a NIIF / NIC	NIIF / NIC APLICADA
Activos Corrientes			
Caja - Bancos	N/A		
Inversiones temporales	N/A		
Cuentas por cobrar	Medium	Análisis de cartera de clientes Realizar provisiones, para registrar posibles deterioro	NIC 1
Inventarios	N/A	No es el giro del negocio	NIC 2
Activos No Corrientes:			
Activos Fijos	N/A	Cuenta con saldo inmaterial en consideración al rubro total de los activos totales	
Otros Activos / Cargos Diferidos	Low	Evaluar la probabilidad de recuperación (mínima), y disminuir el valor de los mismos para dar cumplimiento a NIIF 1, (no reconocer activos no permitidos por NIIF), considerando el concepto de activo (en cuanto a beneficio económico futuro).	NIIF 1 / M. Concep.
Impuestos Diferidos	N/A	No aplica debido a que la institución está exenta del pago de utilidades a trabajadores e impuesto a la renta	NIC 12
Pasivos Corrientes			
Cuentas Por Pagar	Medium	- Deberán quedar ajustadas las obligaciones a su valor presente, esto es se deberá reconocer la financiación implícita existente, en los préstamos para la construcción de activos fijos no existe este problema, los intereses son explícitos y se reconocen en la medida en que se devengan.	NIC 32 / 39
Pasivos Acumulados	N/A	- No aplica	
Pasivos No Corrientes			
Obligaciones de largo plazo	N/A	- Correspondiente a obligaciones con instituciones del sistema financiero, se encuentran expresadas a su valor presente.	NIC 32 / 39
Beneficio futuro de empleados	High	Registrar la totalidad de obligaciones futuras a empleados a su valor presente, entre las cuales tenemos jubilación patronal, desahucio, beneficio por cesantía complementaria, y otros beneficios a los cuales se tiene derecho con el paso del tiempo.	NIC 19
Patrimonio			
Reserva por revalorización de Activos Fijos		- Contrapartida resultante de una posible revalorización de activos fijos en caso de ser necesaria.	NIC 16
Utilidades Retenidas		- Todos los ajustes que se realicen al 31/12/09 para iniciar NIIF afectarán al	Nic 1- Nic 2- Nic 36

Al 31 de dic del 2009

Al 31 de dic del 2009			
Cuentas de Balance	Aplica?	Impactos	
		Impactos de Acuerdo a NIIF / NIC	NIIF / NIC APLICADA
		Patrimonio.	
Cuentas de Estado de Resultados:			
Ingresos Operativos	N/A	- Reconocer los Ingresos cuando se realice la Transacción	NIC 18
	Low	- Identificar un posible impacto de valor razonable con el cual se podría reconocer parte del ingreso como un componente financiero implícito.	NIC 32 / 39
Gastos Operacionales	High	- Registrar el valor presente devengado en el periodo de los beneficios futuros a empleados.	NIC 32 / 39
	Medium	- Identificar un posible impacto de valor razonable con el cual se podría reconocer parte del gasto como un componente financiero implícito.	NIC 32 / 39