

Novedad Legal N° 44

Costos y gastos en los contratos de construcción

Mediante Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 726 de 5 de abril de 2016, se publicó la Resolución **No. NAC-DGERCGC16-00000138** emitida por el Servicio de Rentas Internas, mediante la cual se establecen las normas para determinar los ingresos gravables, costos y gastos deducibles imputables a contratos de construcción. A continuación las disposiciones más importantes:

Ingresos

Los ingresos serán reconocidos y registrados como resultados del período, lo cual dependerá del porcentaje de realización del contrato y del método contable utilizado para determinarlos.

- Contratos con procesos de fiscalización sobre planillas de avance de obra

Los ingresos se considerarán como gravados para fines tributarios en el ejercicio fiscal en el cual las planillas hubieren sido certificadas o aprobadas por parte de sus contratantes, sin menoscabo de la fecha de emisión, o pago de la factura.

Si los contratos de construcción se llevan a cabo entre partes relacionadas, la Administración Tributaria verificará la fecha de ocurrencia de la emisión y aprobación de las planillas de avance de obra.

- Contratos sin procesos de fiscalización

Los ingresos deberán ser declarados y tributados en el ejercicio fiscal, correspondiente a la fecha de emisión de las planillas de avance de obra.

Costos y gastos

Los costos y gastos del contrato deberán ser considerados como deducibles, según corresponda, en función de los ingresos gravados conforme los supuestos detallados anteriormente, siempre y cuando:

- Se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.
- Cumplan con las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario y su Reglamento.
- Se encuentren respaldados en comprobantes de venta, que cumplan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.

Aplicación de los ingresos, costos y gastos en los contratos de construcción

Se deberá tener en cuenta lo siguiente:

1. De conformidad con lo establecido en los párrafos 40 y siguientes, y la parte B de la NIC 11, la Administración Tributaria verificará que el contribuyente haya revelado, en las notas a sus Estados Financieros, los valores correspondientes al Importe Bruto Adeudado por Clientes y las certificaciones o aprobaciones de planillas de avance de obra.
2. Los contribuyentes con ingresos provenientes de contratos de construcción, deberán mantener su contabilidad diferenciada en centros de costos por cada proyecto de construcción, permitiendo diferenciar claramente los ingresos, costos y gastos de éstos; así como, los presupuestos, cálculos, estimaciones, estudios, etc., que afecten a los registros contables de cada contrato.
3. La declaración de los ingresos y costos, correspondientes a planillas no aprobadas en un ejercicio fiscal, se deberán reflejar como un pasivo por impuesto diferido.
4. De conformidad con lo dispuesto en la NIC 11, los contribuyentes deberán proceder de la siguiente manera:

Para el ejercicio fiscal 1

- a) De la totalidad de los ingresos, se tienen que identificarse aquellos provenientes de planillas aprobadas, así como aquellos provenientes de las planillas emitidas y no certificadas.
- b) De la totalidad de los costos y gastos, se deberá identificar aquellos asociados a las planillas aprobadas y aquellos asociados a planillas emitidas y no certificadas.
- c) La utilidad o pérdida contable será el resultado de restar, de la totalidad de los ingresos provenientes de las planillas, tanto aprobadas como aquellas emitidas y no certificadas: i) el total de costos y gastos asociados tanto a planillas aprobadas, ii) como aquellas emitidas y no certificadas. De ser el caso se considerarán otros ingresos o costos, y gastos adicionales.
- d) En el caso de generar utilidad contable, se deberá calcular el 15% de la participación de trabajadores.
- e) En la conciliación tributaria, en la casilla "Otras Diferencias Temporarias" del formulario 101, se deberá registrar el efecto neto de los ingresos, costos y gastos atribuibles a planillas emitidas y no certificadas, así como la parte proporcional de la participación trabajadores asociada a dichas planillas.
- f) La utilidad gravable corresponderá a los valores de: i) ingresos, ii) costos y gastos atribuibles a las planillas de avance de obra aprobadas, iii) la parte proporcional de la participación trabajadores asociada a dichas planillas, debiendo incluir las partidas conciliatorias establecidas en la ley.

Para el ejercicio fiscal 2 o siguientes

- g) Se efectuará el mismo procedimiento dispuesto para el ejercicio fiscal 1.

- h) Una vez certificadas las planillas que quedaron pendientes de aprobación del ejercicio fiscal 1, los contribuyentes en el ejercicio fiscal 2 o siguientes, deberán incluir en la conciliación tributaria, en la casilla “Otras Diferencias Temporarias” del formulario 101:
- ✓ El efecto neto de los ingresos, costos y gastos atribuibles a planillas emitidas y no certificadas,
 - ✓ La parte proporcional de la participación trabajadores, asociada a dichas planillas, que no fueron aprobadas en ejercicio fiscal 1 y se aprobaron en el ejercicio fiscal 2 o siguientes, generando: i) ingresos gravados, ii) costos y gastos deducibles y iii) deducción del 15% de participación laboral pagada en años anteriores.
5. Los valores de retenciones en la fuente derivadas de los ingresos gravados serán reconocidos en el ejercicio fiscal en el que fueron tributados los ingresos, sin perjuicio de la fecha de emisión del comprobante de retención.
6. Las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, para el registro de ingresos, costos y gastos, y participación laboral deberán registrar dichos valores en el formulario 102 de la siguiente forma:
- ✓ Ingresos correspondientes a planillas no aprobadas en la casilla “Otras Rentas Exentas”;
 - ✓ Costos y gastos correspondientes a las planillas de avance de obra no aprobadas en la casilla de “Gastos Incurridos Para Generar Ingresos Exentos”;
 - ✓ Participación trabajadores atribuible a las planillas de avance de obra no aprobadas, en la casilla de “Participación Trabajadores atribuible a Ingresos Exentos”.

Aplicación de métodos contables en los contratos de construcción

- Contribuyentes que suscribieron contratos de construcción con anterioridad al año 2010, y que estén bajo el control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, la Administración Tributaria verificará:
 - ✓ La correcta aplicación del método de avance de obra u obra terminada de conformidad con los requisitos y condiciones establecidas en la NEC 15.
 - ✓ La adopción y aplicación de la NIC 11.
- Contribuyentes que suscribieron contratos de construcción a partir del año 2010, y que estén bajo el control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, la Administración Tributaria verificará:
 - ✓ La correcta aplicación de la NIC 11.
- Personas jurídicas que no se encuentran bajo el control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, con excepción de las asociaciones, comunas y cooperativas sujetas a la vigilancia de la Superintendencia de la Economía Popular y Solidaria, la Administración Tributaria verificará:

- ✓ A partir del ejercicio fiscal 2016, su contabilidad refleje la aplicación de la NIC 11 y 12.
- Personas naturales obligadas a llevar contabilidad, la Administración Tributaria verificará
 - ✓ A partir del ejercicio fiscal 2016, la contabilización de sus contratos de construcción refleje la aplicación de lo establecido en los párrafos 23.17 al 23.27 de la Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias - Contratos de construcción de la NIIF para las PYMES.