CIRCULAR Nro. NAC-DGECCGC24-00000001

EL DIRECTOR GENERAL
DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

A LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO A LA RENTA OBLIGADOS A PRESENTAR SUS DECLARACIONES CORRESPONDIENTES AL EJERCICIO FISCAL 2023

De conformidad con el artículo 7 del Código Tributario, en concordancia con el artículo 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, es facultad del Director General del Servicio de Rentas Internas, expedir circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración.

En tal virtud, se emite la presente circular, en los siguientes términos:

Análisis jurídico - normativo:

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

El artículo 11 del Código Tributario señala que las leyes tributarias, sus reglamentos y las circulares de carácter general, regirán a partir de su publicación en el Registro Oficial, salvo que se establezcan fechas de vigencia posteriores a la misma. Sin embargo, las normas que se refieran a tributos cuya determinación o liquidación deban realizarse por períodos anuales, como acto meramente declarativo, se aplicarán desde el primer día del siguiente año calendario.

El artículo 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece el Impuesto a la Renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones de la mencionada Ley.

El artículo 10 *ibidem* dispone que, en general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta al Impuesto a la Renta, se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos, señalando además los casos particulares de gastos deducibles, para dichos efectos, que aplicarán en cada ejercicio impositivo, de conformidad con la ley.

El artículo 16 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece que, en general, la base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos.

Reproducción derivada del Registro Oficial. Revise el original para autenticidad.
PDF a1ba2fe5fcc6c10a; revisión 60f1bf54-9776-4a9e-8f40-8fc60d4e30ea; página física 3.

El artículo 7 del mismo cuerpo legal señala que el ejercicio impositivo es anual y comprende el lapso que va del primero de enero al 31 de diciembre de cada año. Cuando la actividad generadora de la renta se inicie en fecha posterior al primero de enero, el ejercicio impositivo se cerrará obligatoriamente el 31 de diciembre de cada año.

Por otra parte, mediante Decreto Ley Orgánica para el Fortalecimiento de la Economía Familiar, publicado en el Suplemento del Registro Oficial 335 de 20 de junio de 2023, se introdujeron reformas relativas a la rebaja de gastos personales de personas naturales, aplicables desde el ejercicio fiscal 2023.

Con el Decreto Ejecutivo No. 586, publicado en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 186 de 10 de noviembre de 2022, el Presidente de la República expidió reformas a varios cuerpos normativos en materia de política comercial, inversiones y fiscal para el desarrollo económico, dentro de las cuales se incorporaron reformas al Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno respecto de los gastos deducibles, el tratamiento de impuestos diferidos y rebaja del impuesto a la renta para el desarrollo de nuevas inversiones.

Con base en las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias anteriormente citadas, esta Administración Tributaria aclara a los sujetos pasivos obligados a presentar su declaración del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2023, lo siguiente:

1. De las deducciones

1.1. Depuración de los ingresos

1.1.1 Gastos deducibles de personas naturales

Mediante el Decreto Ley Orgánica para el Fortalecimiento de la Economía Familiar, publicado en el Suplemento del Registro Oficial 335 de 20 de junio de 2023, se permitió que, por única vez, las disposiciones emitidas en la citada Ley, relativas a la rebaja de gastos personales de las personas naturales sean aplicables para la liquidación de impuesto a la renta del período fiscal 2023. Al efecto, se considera el contenido del artículo 3 de la mencionada norma, que sustituye el segundo artículo innumerado posterior al artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno conforme lo siguiente:

"*Las personas naturales podrán tener una rebaja en el pago de su Impuesto a la Renta causado por sus gastos personales, aplicables antes de aplicar los créditos tributarios que puede hacer uso de acuerdo con lo señalado en la normativa.*

Para establecer el monto máximo de la rebaja, a que pueden acogerse las personas naturales por sus gastos personales, debe observarse lo siguiente:

a) Sin cargas familiares; la rebaja será equivalente al 18% del menor valor entre los gastos personales declarados en el ejercicio fiscal y el valor de la canasta familiar básica multiplicado por siete (7).
b) Con cargas familiares, la rebaja será equivalente al 18% del menor valor entre los gastos personales declarados en el ejercicio fiscal y el valor de la canasta familiar básica

Reproducción derivada del Registro Oficial. Revise el original para autenticidad.
PDF a1ba2fe5fcc6c10a; revisión 60f1bf54-9776-4a9e-8f40-8fc60d4e30ea; página física 4.

multiplicado por la cantidad de canastas que le corresponda, según el número de sus cargas familiares, conforme la siguiente tabla:

Número de cargas familiares	*Número de canastas familiares básicas*
1	*9*
2	*11*
3	*14*
4	*17*
5 o más	*20*

c) A cargo de personas con enfermedades catastróficas, raras y/o huérfanas la rebaja será equivalente al 18% del menor valor entre los gastos personales declarados en el ejercicio fiscal y, el valor de la canasta familiar básica multiplicado por veinte (20).

Si el monto de la rebaja establecida supera al del impuesto a la renta causado, no se podrá considerar como un pago exceso y no generará derecho a devolución para el sujeto pasivo.

Para el cálculo de esta rebaja, se tomará el valor de la canasta familiar básica, se tomará la del mes de enero del ejercicio fiscal que se liquida el impuesto, según los datos publicados por Instituto Nacional de Estadística y Censos.

Los gastos personales referidos en la normativa, corresponden a los realizados en el país por concepto de vestimenta, educación, alimentación y salud, se incluye los realizados para las mascotas a cargo del sujeto pasivo; los gastos de arriendo o pago de intereses para adquisición de vivienda, pago de pensiones alimenticias, turismo nacional en establecimientos registrados y con licencia única anual de funcionamiento y arte y cultura conforme se establezca en el Reglamento respectivo; se deberá excluir. el IVA e ICE de las transacciones.

Se considerarán como cargas familiares a los padres, cónyuge o pareja en unión de hecho e hijos hasta los 21 años o con discapacidad de cualquier edad, siempre que no perciban ingresos gravados y que sean dependientes del sujeto pasivo.

En ningún caso, dos más contribuyentes podrán considerarse a la misma carga familiar para la rebaja por gastos personales, pero estas podrán ser distribuidas entre ellos en forma discrecional".

Adicionalmente, conforme el Decreto Ejecutivo No. 176 publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 507 el 28 de febrero de 2024, también se pueden considerar como cargas familiares para el Anexo de Gastos Personales (AGP) del período fiscal 2023, a quienes percibieron ingresos gravados que en total no superen USD 450,00 (salario básico unificado) en el año 2023.

Ejemplo:

El director de la fábrica tiene la siguiente información sobre su remuneración:

Reproducción derivada del Registro Oficial. Revise el original para autenticidad.
PDF a1ba2fe5fcc6c10a; revisión 60f1bf54-9776-4a9e-8f40-8fc60d4e30ea; página física 5.

Ingreso Mensual		
Concepto	**Valor USD**	
Remuneración	3.000,00	**(a)**
Décimo tercer sueldo	250,00	**(b)**
Décimo cuarto sueldo	37,50	**(c)**
Fondos de Reserva	250,00	**(d)**
Aporte al IESS	343,50	**(e)**

Gastos personales anuales		
Concepto	**Valor USD**	
Vivienda	1.000,00	
Educación	1.000,00	
Salud	1.500,00	
Vestimenta	1.000,00	
Turismo	1.000,00	
Total Gastos	**5.500,00**	**(f)**

Cálculo:

	Valor USD	
Ingresos gravados:	31.878,00	**= (a*12) - (e*12)**
	Supera la Fracción básica desgravada USD 11.722,00	

Concepto	**Valor USD**	**Impuesto USD**		
Cálculo impuesto a la renta:	31.878,00			
(-) Fracción básica	25.638,00	1.356,00		**(x)**
(=) Exceso	6.240,00	936,00	(6.240,00 * 15%)	**(y)**
Impuesto a la renta a pagar	**=**	**2.292,00**	**(z = x + y)**	

AÑO 2023 - En dólares			
Fracción Básica	**Exceso hasta**	**Impuesto Fracción Básica**	**% Impuesto Fracción Excedente**
0	11.722	0	0%
11.722	14.930	0	5%
14.930	19.385	160	10%
19.385	25.638	606	12%
25.638	33.738	1.356	15%
33.738	44.721	2.571	20%
44.721	59.537	4.768	25%
59.537	79.388	8.472	30%
79.388	105.580	14.427	35%
105.580	en adelante	23.594	37%

Reproducción derivada del Registro Oficial. Revise el original para autenticidad.
PDF a1ba2fe5fcc6c10a; revisión 60f1bf54-9776-4a9e-8f40-8fc60d4e30ea; página física 6.

Cálculo de la rebaja:
El director tiene 2 cargas familiares

Canasta familiar a enero 2023 (INEC): USD 764,61

Gastos personales reportados	Máximo gastos personales
5.500,00 **(f)**	8.411,81 **(g)**

Cargas Familiares	Nº de canastas familiares básicas (n)	Límite máximo GP (CFB x n)	Límite máximo rebaja GP -18%
0	7	$ 5.352,97	$ 963,53
1	9	$ 6.882,39	$ 1.238,83
2	11	$ 8.411,81	$ 1.514,13
3	14	$ 10.705,94	$ 1.927,07
4	17	$ 13.000,07	$ 2.340,01
5 o más	20	$ 15.294,20	$ 2.752,96
Personas con o a cargo de personas con enfermedades catastróficas raras y/o huérfanas	20	$ 15.294,20	$ 2.752,96

Resolución Nro. NAC-DGERCGC23-00000020 de aplicación de la rebaja del impuesto a la renta por concepto de gastos personales.

Menor valor entre los gastos personales declarados en el ejercicio fiscal y el valor de la canasta familiar básica multiplicado por la cantidad de canastas que le corresponda:

Menor entre **(f y g)**: USD 5.500,00 **(f)**

Rebaja: USD 990,00 **(h = f* 18%)** **Está dentro del límite**

Impuesto a pagar	**=**	**(2.292,00-990,00)**	**USD 1.302,00**	**(z - h)**

- En atención a los criterios de supremacía y especialidad que caracterizan a la norma tributaria, la renta que obtengan los trabajadores en la distribución de utilidades se encuentra sujeta a Impuesto a la Renta, motivo por el cual los empleadores deben considerar dichos valores a efectos de realizar la retención en la fuente correspondiente conforme lo previsto en el artículo 43 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Reproducción derivada del Registro Oficial. Revise el original para autenticidad.
PDF a1ba2fe5fcc6c10a; revisión 60f1bf54-9776-4a9e-8f40-8fc60d4e30ea; página física 7.

1.1.2 Gastos Deducibles de Sociedades

- Las provisiones para atender los pagos por desahucio o jubilación patronal en aplicación de la normativa contable que no fueron efectivamente pagados o utilizados, deberán ser considerados como ingresos gravados o no sujetos de impuesto a la renta en la misma proporción que hubieren sido deducibles o no. (Literal f) numeral 1 Art. 28 RLRTI).

- Para los activos adquiridos a partir del ejercicio fiscal 2023, la diferencia entre la depreciación calculada según los límites previstos para su deducibilidad y la depreciación financiera de Propiedad Planta y Equipo de conformidad con las normativa financiera pertinente, no será deducible; y podrá tener el tratamiento establecido en el artículo innumerado posterior al artículo 28 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno como impuesto diferido (numeral 14 Art. innumerado posterior al art. 28 y Disposición Transitoria Vigésimo Novena RLRTI).

  Las resoluciones notificadas por la Administración Tributaria en las que se autorizó la depreciación acelerada, mantendrán sus efectos en los términos en que fueron emitidas.

- No será deducible para las personas naturales y/o entidades no financieras la pérdida o descuento generado en la venta de activos financieros correspondiente a créditos comerciales o cartera que se negocien fuera del Mercado de Valores o con partes relacionadas. (Literal d) numeral 8, Art. 28 RLRTI).

- Deducibilidad de regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría con partes relacionadas (Numeral 16, artículo 28, RLRTI):

  El límite de deducibilidad para la sumatoria de los gastos de regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultaría con partes relacionadas, será de hasta el 5% de los ingresos gravados del período fiscal, siempre que estos gastos correspondan a la actividad generadora realizada en el país. Se exceptúa de ello cuando se apliquen los límites previstos para los siguientes casos:

  a) Los sujetos pasivos que se encuentren en el ciclo preoperativo del negocio, el límite aplicable a la sumatoria de estos gastos, podrá ser hasta el 10% del total de los activos.

  b) Los contribuyentes cuya única actividad sea prestar servicios técnicos a partes independientes, y que no se encuentren enmarcados en el literal anterior, deberán establecer el indicador de margen operativo:

Reproducción derivada del Registro Oficial. Revise el original para autenticidad.
PDF a1ba2fe5fcc6c10a; revisión 60f1bf54-9776-4a9e-8f40-8fc60d4e30ea; página física 8.

$$\text{Margen Operativo} = \frac{\text{Utilidad operativa}}{\text{Ventas operativas}}$$

Margen Operativo	> =	7,5%	No hay límite deducibilidad
	<	7,5%	Establece procedimiento para límite de deducibilidad

Procedimiento para límite de deducibilidad:

i)	Ventas operativas	*	7,5%	=	**(A)**
	(A)	-	Utilidad operativa	=	**(B)**
ii)	Limite deducibilidad	=	Gasto anual servicios + regalías con partes relacionadas	-	**(B)**

Para los casos señalados en los literales a) y b), el contribuyente podrá solicitar un límite mayor de deducibilidad, bajo las consideraciones legales establecidas para la consulta de valoración previa de operaciones entre partes relacionadas.

No obstante de lo anterior, no habrá límites de deducibilidad en los siguientes casos:

i) Cuando las operaciones sean con partes relacionadas locales y el sujeto pasivo responsable de estos gastos tenga una tarifa efectiva impositiva igual o menor a la de su parte relacionada con la que realiza las operaciones;

ii) Si el total de operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría con partes relacionadas reportadas dentro de un ejercicio fiscal no supera 20 fracciones básicas gravadas con tarifa cero de impuesto a la renta para personas naturales.

No serán deducibles:

- La totalidad del gasto por regalías pagadas a partes relacionadas por un activo que hubiera pertenecido a la sociedad residente o establecimiento permanente en el Ecuador en los últimos 20 años.

Reproducción derivada del Registro Oficial. Revise el original para autenticidad.
PDF a1ba2fe5fcc6c10a; revisión 60f1bf54-9776-4a9e-8f40-8fc60d4e30ea; página física 9.

Serán considerados como:

- Regalías a los montos pagados por el uso o derecho de uso de marcas, patentes, obtenciones vegetales y demás tipologías de propiedad intelectual contenidas en la normativa aplicable.

- Servicios técnicos, administrativos o de consultoría, los que impliquen aplicar principalmente un conocimiento, experiencia o habilidad de naturaleza especializada. Se excluye de esta definición cualquier tipo de remuneración pagada a una persona natural por la propia sociedad residente o establecimiento permanente que incurre en el costo o gasto, en su calidad de empleador de dicha persona, por su trabajo en relación de dependencia; excluyéndose también el acceso a información, a espacio físico, a capacidad de transmisión de datos y similares, siempre que dicho acceso esté disponible para terceros independientes; y, finalmente, excluyéndose las operaciones de naturaleza financiera.

- En el caso de entidades no financieras, el valor por deterioro de los activos financieros que corresponda a los créditos incobrables, que excedan los límites de deducción previstos en normativa tributaria, serán no deducibles en el período que se registren contablemente, sin embargo, se podrá reconocer un impuesto diferido por este excedente, el cual deberá ser utilizado en el ejercicio fiscal en el que se cumplan los plazos y condiciones previstos para la eliminación de las cuentas incobrables, o cuando se produzca la venta del activo financiero. Se reconocerá el impuesto diferido únicamente sobre el deterioro generado a partir del ejercicio fiscal 2023. (segundo inciso agregado en el numeral 5, artículo innumerado después del Art. 28 y Disposición Transitoria Vigésimo Novena RLRTI).

- El plazo de conservación de los documentos (físicos o electrónicos) que sustenten las operaciones que originan las deducciones por concepto de amortización o depreciación, se contará a partir del periodo fiscal en el cual finalizó el uso de la deducibilidad del gasto (primer inciso reemplazado, artículo innumerado a continuación del Art. 38 RLRTI).

- Respecto de la tarifa del Impuesto a la Renta por el desarrollo de nuevas inversiones y por la suscripción de contratos de inversión, deberá considerarse las reformas introducidas por el Decreto 586 publicado en el Tercer Suplemento N.º 186 del Registro Oficial de 10 de noviembre de 2022.; las que se detallan a continuación:

    - El inversionista deberá mantener la documentación que sustente la esencia económica de sus operaciones relacionadas con los incentivos o beneficios aplicados, de conformidad con lo previsto en los artículos 17, 30.3 y 30.4 del Código Tributario. (Literal b), Art. 51-A RLRTI).

Reproducción derivada del Registro Oficial. Revise el original para autenticidad.
PDF a1ba2fe5fcc6c10a; revisión 60f1bf54-9776-4a9e-8f40-8fc60d4e30ea; página física 10.

- El sujeto pasivo, para la aplicación de la reducción de los tres puntos porcentuales (3%) del Impuesto a la Renta por el desarrollo de nuevas inversiones, descritas en el artículo 37.2 de la Ley de Régimen Tributario Interno, utilizará la tarifa general de impuesto a la renta para sociedades aplicable al ejercicio fiscal en el que se vaya a hacer uso del beneficio.

  Si la sociedad que se acoja a esta reducción, por la naturaleza de la inversión no puede mantener un centro de costos, deberán aplicar el siguiente procedimiento para establecer el impuesto a la renta causado, considerando la nueva inversión:

  Ejemplo:

CONCEPTO		Valor	Ref.
Tarifa general de IR del período	=	25,00%	**(a)**
Reducción de tarifa	=	3,00%	**(b)**
Tarifa de IR con reducción	=	22,00%	**(c = a - b)**
Nueva Inversión	=	5.000.000,00	**(d)**
Total de activos no corrientes	=	28.000.000,00	**(e)**
% atribuible a la nueva inversión	=	17,86%	**(f = d/e)**
Base imponible IR establecida para el período	=	1.400.000,00	**(g)**
Base imponible nueva inversión	=	250.040,00	**(h = g * f)**
Base imponible no atribuible	=	1.149.960,00	**(i = g – h)**
Impuesto a la Renta nueva inversión	=	55.008,80	**(j = h * c)**
Impuesto a la Renta no atribuible	=	287.490,00	**(k = i * a)**
Impuesto a la Renta Total determinado	=	342.498,80	**(l = j + k)**
Tasa efectiva de Impuesto a la Renta	=	24,46%	**(m = l/g)**

En ningún caso, la tasa efectiva de impuesto a la renta total puede ser inferior a la "tarifa de IR reducida ". Se entenderá la tasa efectiva al resultado de dividir el "IR total "para la "Base imponible ".

Para las sociedades existentes que apliquen el procedimiento previo, y siempre que no se pueda distinguir desde cuando se generan ingresos atribuibles a la nueva inversión, el plazo de la reducción se contará a partir del primer ejercicio fiscal en que se realiza la inversión.

Reproducción derivada del Registro Oficial. Revise el original para autenticidad.
PDF a1ba2fe5fcc6c10a; revisión 60f1bf54-9776-4a9e-8f40-8fc60d4e30ea; página física 11.

El sujeto pasivo responsable de la inversión deberá mantener la documentación que respalda sus operaciones para evidenciar el uso de los beneficios tributarios y en ningún caso la reducción acumulada durante el período de la inversión deberá superar el monto de la inversión o el plazo de 15 años, lo que suceda primero. (Art. 51-B RLRTI).

- Para la aplicación de la reducción especial de hasta los cinco puntos porcentuales (5%) del Impuesto a la Renta por la suscripción de Contratos de Inversión, señalada en el artículo 37.3 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se utilizará la tarifa general de impuesto a la renta para sociedades aplicable al ejercicio fiscal en el que se vaya a hacer uso del beneficio.

- Si la tarifa de impuesto a la renta a ser aplicada en el período fiscal es superior a la tarifa general, de conformidad con lo previsto en la normativa tributaria, la reducción especial se deberá aplicar sobre dicha tarifa. (Art. 5I-C RLRTI).

2. Disposiciones resolutivas y circulares emitidas por la Administración Tributaria para el esclarecimiento de la normativa, aplicables para el ejercicio fiscal 2023, vinculadas con el Impuesto a la Renta:

a. RESOLUCIÓN Nro. NAC-DGERCGC22-00000065 - Reformas a la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000536, que establece las condiciones, plazos y las excepciones para informar la composición societaria, y aprobar el "anexo de accionistas, partícipes, socios, miembros de directorio y administradores, publicada en el Cuarto Suplemento del Registro Oficial 229 de 13 de enero de 2023.

b. RESOLUCIÓN Nro. NAC-DGERCGC23-00000004- Normas para la aplicación del régimen simplificado para emprendedores y negocios populares RIMPE, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No.257 de 27 de febrero de 2023 y sus reformas.

c. RESOLUCIÓN Nro. NAC-DGERCGC23-00000020 - Normas para la aplicación de la rebaja del impuesto a la renta por concepto de gastos personales, publicada en el Cuarto Suplemento del Registro Oficial 344 de 03 de julio de 2023.

d. CIRCULAR Nro. NAC-DGECCGC23-00000006 - a los sujetos pasivos que efectúen provisiones para el pago de desahucio y pensiones jubilares de conformidad con la normativa vigente, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial 365 de 01 de agosto de 2023.

Comuníquese y publíquese.

Reproducción derivada del Registro Oficial. Revise el original para autenticidad.
PDF a1ba2fe5fcc6c10a; revisión 60f1bf54-9776-4a9e-8f40-8fc60d4e30ea; página física 12.

Dictó y firmó electrónicamente la Circular que antecede, el economista Damián Alberto Larco Guamán, Director General del Servicio de Rentas Internas, en Quito, D.M., el 15 de marzo de 2024.

Lo certifico.



Ing. Enrique Javier Urgilés Merchán
SECRETARIO GENERAL
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Reproducción derivada del Registro Oficial. Revise el original para autenticidad.
PDF a1ba2fe5fcc6c10a; revisión 60f1bf54-9776-4a9e-8f40-8fc60d4e30ea; página física 13.