

ANÁLISIS DEL IMPUESTO DIFERIDO PARA LA DEPRECIACIÓN 2024

Por: Gabriel Yépez

En el R.O. 186-3s, del 10 de octubre 2022, se incorporó la aplicación de Impuestos Diferidos relacionado con la diferencia que se puede suscitar entre la depreciación financiera y la depreciación considerando la normativa tributaria.

En el Art. innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, numeral 14, se detalla puntualmente como opera este impuesto diferido:

“La diferencia entre la depreciación financiera de propiedad, planta y equipo y los límites de deducibilidad de dicha depreciación, conforme lo establecido en el presente Reglamento, deberá ser considerada como no deducible. Sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual deberá ser utilizado a partir del período fiscal siguiente al que finalice la vida útil establecida financieramente”

Vamos a colocar el siguiente ejemplo de una maquinaria comprada el 01 de enero 2024, cuya vida útil financiera bajo la técnica contable (NIC 16) es decir su funcionalidad es de 7 años, no obstante tributariamente la vida útil es de 10 años:

| | | |
|-----------------|------------|------|
| MAQUINARIA | 20.000,00 | |
| COMPRA | 01/01/2024 | |
| VIDA FISCAL | 10 | AÑOS |
| VIDA FINANCIERA | 7 | AÑOS |

Entonces en el siguiente cuadro se aplicará la depreciación para fines financieros y fiscales estableciendo así las correspondientes diferencias temporarias, y el impuesto diferido pertinente:

| Años | PERÍODOS | BALANCES | | 101-CASILLERO 1168 | | | |
|------------|----------|--|--|-------------------------------------|---------------------------|---------------------------------|--------|
| | | (A) GASTO DEPRECIACIÓN FINANCIERO (Costo Histórico/7años) | (B) GASTO DEPRECIACIÓN TRIBUTARIO (Costo Histórico/10 años) | (C) DIFERENCIA TEMPORARIA (A) - (B) | (D) GENERACIÓN/ REVERSIÓN | (E) IMPUESTO DIFERIDO (C) * 25% | TIPO |
| 01/01/2024 | 1 | 2.857,14 | 2.000,00 | 857,14 | GENERACIÓN (+) | 214,29 | ACTIVO |
| 01/01/2025 | 2 | 2.857,14 | 2.000,00 | 857,14 | GENERACIÓN (+) | 214,29 | ACTIVO |
| 01/01/2026 | 3 | 2.857,14 | 2.000,00 | 857,14 | GENERACIÓN (+) | 214,29 | ACTIVO |
| 01/01/2027 | 4 | 2.857,14 | 2.000,00 | 857,14 | GENERACIÓN (+) | 214,29 | ACTIVO |
| 01/01/2028 | 5 | 2.857,14 | 2.000,00 | 857,14 | GENERACIÓN (+) | 214,29 | ACTIVO |
| 01/01/2029 | 6 | 2.857,14 | 2.000,00 | 857,14 | GENERACIÓN (+) | 214,29 | ACTIVO |
| 01/01/2030 | 7 | 2.857,14 | 2.000,00 | 857,14 | GENERACIÓN (+) | 214,29 | ACTIVO |
| 01/01/2031 | 8 | | 2.000,00 | - 2.000,00 | REVERSIÓN (-) | - 500,00 | ACTIVO |
| 01/01/2032 | 9 | | 2.000,00 | - 2.000,00 | REVERSIÓN (-) | - 500,00 | ACTIVO |
| 01/01/2033 | 10 | | 2.000,00 | - 2.000,00 | REVERSIÓN (-) | - 500,00 | ACTIVO |
| | TOTAL | 20.000,00 | 20.000,00 | - | - | - | - |

Tal como se aprecia en el cuadro, los primeros 7 años de vida útil financiera se genera una diferencia temporaria deducible de US \$ 857,14, y a partir de los años 8, 9 y 10 dicha diferencia temporaria se reversa a razón de US \$ -2,000,00, en dichos años.

Lo propio el impuesto diferido (activo) para el caso en mención, utilizando la tarifa general de impuesto a la renta para sociedades del 25% es de US \$214,29, durante los primeros 7 años, y luego en los años 8, 9 y 10 dicho impuesto diferido se da de baja a razón de US \$ 500,00 en cada uno de estos últimos 3 períodos.

Las diferencias temporarias como bien establece el cuadro se presentan como generación en el casillero 1168 del formulario 101 durante los primeros 7 años así:

| | | 2024 | | | |
|--|--|-------------------|---------------|------------------|--|
| GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS) | | Generación | | Reversión | |
| Por valor neto realizable de inventarios | | 814 | | 815 | |
| Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales | | 816 | | 817 | |
| Por costos estimados de desmantelamiento | | 818 | | 819 | |
| Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo | | 820 | | 821 | |
| Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal) | | 822 | | 823 | |
| Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un act | | 1114 | | 1115 | |
| Por deterioro de los activos financieros correspondientes a créditos incobrables (para entidades no financieras) | | 1166 | | 1167 | |
| Por la diferencia entre la depreciación financiera de propiedad, planta y equipo y los límites de deducibilidad de dicha depreciación | | 1168 | 857,14 | 1169 | |

| | | 2025 | | | |
|--|--|-------------------|---------------|------------------|--|
| GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS) | | Generación | | Reversión | |
| Por valor neto realizable de inventarios | | 814 | | 815 | |
| Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales | | 816 | | 817 | |
| Por costos estimados de desmantelamiento | | 818 | | 819 | |
| Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo | | 820 | | 821 | |
| Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal) | | 822 | | 823 | |
| Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un act | | 1114 | | 1115 | |
| Por deterioro de los activos financieros correspondientes a créditos incobrables (para entidades no financieras) | | 1166 | | 1167 | |
| Por la diferencia entre la depreciación financiera de propiedad, planta y equipo y los límites de deducibilidad de dicha depreciación | | 1168 | 857,14 | 1169 | |

| | | 2026 | | | |
|--|--|-------------------|---------------|------------------|--|
| GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS) | | Generación | | Reversión | |
| Por valor neto realizable de inventarios | | 814 | | 815 | |
| Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales | | 816 | | 817 | |
| Por costos estimados de desmantelamiento | | 818 | | 819 | |
| Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo | | 820 | | 821 | |
| Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal) | | 822 | | 823 | |
| Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un act | | 1114 | | 1115 | |
| Por deterioro de los activos financieros correspondientes a créditos incobrables (para entidades no financieras) | | 1166 | | 1167 | |
| Por la diferencia entre la depreciación financiera de propiedad, planta y equipo y los límites de deducibilidad de dicha depreciación | | 1168 | 857,14 | 1169 | |

| | | 2027 | | | |
|--|--|-------------------|---------------|------------------|--|
| GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS) | | Generación | | Reversión | |
| Por valor neto realizable de inventarios | | 814 | | 815 | |
| Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales | | 816 | | 817 | |
| Por costos estimados de desmantelamiento | | 818 | | 819 | |
| Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo | | 820 | | 821 | |
| Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal) | | 822 | | 823 | |
| Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un act | | 1114 | | 1115 | |
| Por deterioro de los activos financieros correspondientes a créditos incobrables (para entidades no financieras) | | 1166 | | 1167 | |
| Por la diferencia entre la depreciación financiera de propiedad, planta y equipo y los límites de deducibilidad de dicha depreciación | | 1168 | 857,14 | 1169 | |

| | | 2028 | | | |
|--|--|-------------------|---------------|------------------|--|
| GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS) | | Generación | | Reversión | |
| Por valor neto realizable de inventarios | | 814 | | 815 | |
| Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales | | 816 | | 817 | |
| Por costos estimados de desmantelamiento | | 818 | | 819 | |
| Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo | | 820 | | 821 | |
| Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal) | | 822 | | 823 | |
| Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un act | | 1114 | | 1115 | |
| Por deterioro de los activos financieros correspondientes a créditos incobrables (para entidades no financieras) | | 1166 | | 1167 | |
| Por la diferencia entre la depreciación financiera de propiedad, planta y equipo y los límites de deducibilidad de dicha depreciación | | 1168 | 857,14 | 1169 | |

| 2029 | | | | |
|---|------------|--------|-----------|--|
| GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS) | Generación | | Reversión | |
| Por valor neto realizable de inventarios | 814 | | 815 | |
| Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales | 816 | | 817 | |
| Por costos estimados de desmantelamiento | 818 | | 819 | |
| Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo | 820 | | 821 | |
| Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal) | 822 | | 823 | |
| Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un act | 1114 | | 1115 | |
| Por deterioro de los activos financieros correspondientes a créditos incobrables (para entidades no financieras) | 1166 | | 1167 | |
| Por la diferencia entre la depreciación financiera de propiedad, planta y equipo y los límites de deducibilidad de dicha depreciación | 1168 | 857,14 | 1169 | |

| 2030 | | | | |
|---|------------|--------|-----------|--|
| GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS) | Generación | | Reversión | |
| Por valor neto realizable de inventarios | 814 | | 815 | |
| Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales | 816 | | 817 | |
| Por costos estimados de desmantelamiento | 818 | | 819 | |
| Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo | 820 | | 821 | |
| Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal) | 822 | | 823 | |
| Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un act | 1114 | | 1115 | |
| Por deterioro de los activos financieros correspondientes a créditos incobrables (para entidades no financieras) | 1166 | | 1167 | |
| Por la diferencia entre la depreciación financiera de propiedad, planta y equipo y los límites de deducibilidad de dicha depreciación | 1168 | 857,14 | 1169 | |

Luego a partir del período 8, se producirá la reversión correspondiente hasta el período 10, así:

| 2031 | | | | |
|---|------------|--|-----------|------------|
| GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS) | Generación | | Reversión | |
| Por valor neto realizable de inventarios | 814 | | 815 | |
| Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales | 816 | | 817 | |
| Por costos estimados de desmantelamiento | 818 | | 819 | |
| Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo | 820 | | 821 | |
| Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal) | 822 | | 823 | |
| Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un act | 1114 | | 1115 | |
| Por deterioro de los activos financieros correspondientes a créditos incobrables (para entidades no financieras) | 1166 | | 1167 | |
| Por la diferencia entre la depreciación financiera de propiedad, planta y equipo y los límites de deducibilidad de dicha depreciación | 1168 | | 1169 | - 2.000,00 |

| 2032 | | | | |
|---|------------|--|-----------|------------|
| GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS) | Generación | | Reversión | |
| Por valor neto realizable de inventarios | 814 | | 815 | |
| Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales | 816 | | 817 | |
| Por costos estimados de desmantelamiento | 818 | | 819 | |
| Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo | 820 | | 821 | |
| Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal) | 822 | | 823 | |
| Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un act | 1114 | | 1115 | |
| Por deterioro de los activos financieros correspondientes a créditos incobrables (para entidades no financieras) | 1166 | | 1167 | |
| Por la diferencia entre la depreciación financiera de propiedad, planta y equipo y los límites de deducibilidad de dicha depreciación | 1168 | | 1169 | - 2.000,00 |

| 2033 | | | | |
|---|------------|--|-----------|------------|
| GENERACIÓN / REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS) | Generación | | Reversión | |
| Por valor neto realizable de inventarios | 814 | | 815 | |
| Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales | 816 | | 817 | |
| Por costos estimados de desmantelamiento | 818 | | 819 | |
| Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo | 820 | | 821 | |
| Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal) | 822 | | 823 | |
| Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un act | 1114 | | 1115 | |
| Por deterioro de los activos financieros correspondientes a créditos incobrables (para entidades no financieras) | 1166 | | 1167 | |
| Por la diferencia entre la depreciación financiera de propiedad, planta y equipo y los límites de deducibilidad de dicha depreciación | 1168 | | 1169 | - 2.000,00 |

Finalmente el Activo por Impuesto Diferido, contablemente (ilustración del mayor contable) sufrirá el siguiente efecto en el transcurso total de 10 años:

ACTIVO IMPUESTO DIFERIDO

| | DEBE | HABER | |
|------|----------|----------|------|
| 2024 | 214,29 | | |
| 2025 | 214,29 | | |
| 2026 | 214,29 | | |
| 2027 | 214,29 | | |
| 2028 | 214,29 | | |
| 2029 | 214,29 | | |
| 2030 | 214,29 | | |
| | | 500,00 | 2031 |
| | | 500,00 | 2032 |
| | | 500,00 | 2033 |
| | 1.500,00 | 1.500,00 | |

Como se puede apreciar tanto las diferencias temporarias como el activo por impuesto diferido en el transcurrir de 10 años se cierran por completo, cumpliendo así los preceptos de la técnica contable y también de la normativa tributaria ecuatoriana.

Finalmente es importante recordar que este impuesto diferido en la depreciación de activos aplica solamente para aquéllos adquiridos a partir del 1 de enero 2023, según el R.O. 186-3s. del 10 de octubre de 2022.

Para mayor información, contáctanos:

Gabriel Yépez, jgabrielyopez@willibamberger.com

Marco Yépez, marcoyopez@willibamberger.com