

ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL

Facultad de Ciencias Sociales y Humanísticas

Tratamiento contable y tributario de las donaciones en dinero,
especies o servicio. Estudio de caso

PROYECTO INTEGRADOR

Previo la obtención del Título de:

Licenciatura en Auditoría y Control de Gestión

Presentado por:

Álvarez Quito Jennifer María

Haro Alvarado Isabel Jazmín

GUAYAQUIL - ECUADOR

Año: 2021

DEDICATORIA

El presente trabajo de investigación está dedicado a las personas importantes de mi vida, a Dios, a mis padres, quienes son los que han estado conmigo, dándome fuerza y palabras de aliento para que siga adelante en cualquier meta que me proponga.

Jennifer María Álvarez Quito

DEDICATORIA

Este proyecto va dedicado en primer lugar a mi padre Jehová por darme la perseverancia, fortaleza y sobretodo la sabiduría para poder culminar mi carrera universitaria.

En segundo lugar a mis padres Xavier y Jasmin por ser mi guía, mi soporte y darme el apoyo que necesito para poder cumplir con mis metas, en especial a mi madre que no dejo que en ningún momento me rinda y continúe luchando por lo que quería lograr.

A mis hermanas Valeria, Brittany y Madeline que en el día a día, con su presencia, cariño y respaldo me impulsaron a seguir adelante.

A mí prometido por la motivación y ayuda brindada a lo largo del camino.

Isabel Jazmín Haro Alvarado

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios por las bendiciones que he recibo, a lo largo de mi vida, y por haberme dado una familia que siempre están conmigo en las buenas y en las malas, brindándome su apoyo incondicional. También agradezco especialmente a mi mamá por enseñarme a nunca a rendirme, aunque las cosas se pongan difíciles, por su paciencia y amor incondicional que ha hecho de mi gran persona y ahora una profesional.

De igual manera, quiero agradecer a mis amigos que han estado conmigo por los años de estudio juntos que siempre estuvieron ayudándome a salir adelante y vencer cualquier obstáculo que se interponga.

Por último, agradezco a mi profesor de tesis que con sus conocimientos y experiencia fueron de gran orientación para poder desarrollar este documento.

Jennifer María Álvarez Quito

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Jehová en primer lugar por mi familia y por permitirme alcanzar esta gran y anhelada meta y culminar con éxito esta etapa de mi vida.

Agradezco a mis padres, a mis hermanas y prometido por el apoyo brindado a lo largo de mi carrera universitaria.

Agradezco al Econ. Marlon Manyá, mi tutor de tesis, por la ayuda y conocimientos brindados para la culminación de este proceso.

Isabel Jazmín Haro Alvarado

DECLARACIÓN EXPRESA

“Los derechos de titularidad y explotación, nos corresponde conforme al reglamento de propiedad intelectual de la institución; *Jennifer Álvarez e Isabel Haro* damos nuestro consentimiento para que la ESPOL realice la comunicación pública de la obra por cualquier medio con el fin de promover la consulta, difusión y uso público de la producción intelectual”



Jennifer Álvarez



Isabel Haro

EVALUADORES



Firmado electrónicamente por:
**MARLON VICENTE
MANYA ORELLANA**

ECO. Marlon Manyá

**PROFESOR DE LA MATERIA
INTEGRADORA**

RESUMEN

En Ecuador, la ley del impuesto a las donaciones se encuentra vigentemente desde el año 1927. Hasta el año 2010, esta ley permitía que el importe a pagar por concepto de renta se descuenta del monto total de las donaciones, como un beneficio tributario para las instituciones.

Actualmente esta normativa no se encuentra vigente, sin embargo, existen beneficios tributarios a los cuales el donante puede acogerse, cumpliendo los requerimientos que se establecidos por la ley.

Los contribuyentes tienen desconocimiento o confusión de cómo hacer uso de estos beneficios a los que pueden acceder si realizan la donación ya sea en dinero, en especie o servicios, por lo cual la presente guía les ayudara a realizar de manera correcta el registro y análisis de las transacciones de acuerdo con cada tipo de institución que la realice.

Se podrán encontrar diferentes casos como las donaciones de inventario, donaciones de activo fijo tanto a las instituciones públicas, sin fines de lucro o privadas, también donaciones realizadas a carreras de ciencias de la educación. Y casos especiales cuando hay autoconsumo, donación de dinero, donaciones a rifas y sorteos y donaciones ambientales.

Este estudio está realizado desde un enfoque contable y tributario, además de utilizarse un nivel de investigación explicativo teniendo como objetivo de estudiar con detalle el problema y entenderlo de manera eficiente.

Palabras claves:

Donación, Impuesto, Normas, Leyes.

ABSTRACT

Since 1927 the tax on the law of inheritance, legacy and donations is in Active in Ecuador, until 2010 this law allowed the total amount of donations to be discounted from the value of the income tax, as a tax incentive for the institutions.

Currently, this regulation is not valid, however, there are tax benefits to which the donor can benefit, provided that it meets the requirements established by law.

Taxpayers are unaware or confused about how to make use of these benefits that they can access if they make a donation in cash, in kind or services, so this guide will help them to correctly record and analyze the transactions according to each type of institution that performs it.

Different cases can be found such as inventory donations, fixed-asset donations to both non-profit institutions, public enterprises and private enterprises, as well as donations to educational science careers. And special cases when there is self-consumption, money donation, raffle donations and environmental sweepstakes and donations.

This study is carried out from the accounting and tax point of view, in addition to using a level of explanatory research with the objective of studying the problem in detail and understanding it efficiently

Keywords

Donation Tax Benefits Rules

INDICE GENERAL

RESUMEN.....	I
ABSTRACT.....	II
ABREVIATURAS.....	VII
ÍNDICE DE TABLAS.....	VIII
1. INTRODUCCIÓN.....	1
1.1 Descripción del problema.....	1
1.2 Justificación del Problema.....	2
1.3 Alcance del proyecto.....	2
1.4 Objetivos.....	3
1.4.1 Objetivo General.....	3
1.4.2 Objetivos Específicos.....	3
1.5 Marco Teórico.....	3
1.5.1 Antecedentes.....	3
1.6 Marco Conceptual.....	4
1.7 Marco Normativo.....	6
1.7.1 Aspectos Contables.....	6
1.7.2 Aspectos Tributarios.....	7
1.7.2.1 Ley de Régimen Tributario interno.....	7
1.7.2.1 Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno.....	7
CAPÍTULO 2.....	8
2. METODOLOGÍA.....	8
2.1 Nivel de Investigación.....	8
2.2 Técnica de Investigación.....	8
2.2.1 Método de investigación documental.....	8
2.3 ANÁLISIS DEL PROCESO CONTABLE Y TRIBUTARIO POR PARTE DEL DONANTE.....	9
2.3.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN INVENTARIO NO DISPONIBLE PARA LA VENTA.....	11

2.3.2 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO PARA DONACIONES EN INVENTARIO NO DISPONIBLE PARA LA VENTA	12
2.3.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN ACTIVO FIJO.....	13
2.3.4 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES EN ACTIVO FIJO.....	13
2.3.5 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN DINERO..	15
2.3.6 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES EN DINERO	15
2.3.7 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN AUTOCONSUMO	17
2.3.8 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES EN AUTOCONSUMO	17
2.3.9 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN RIFAS O SORTEOS	18
2.3.10 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES EN RIFAS O SORTEOS	18
2.3.11 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES AMBIENTALES.....	19
2.3.12 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES A CARRERAS UNIVERSITARIAS	21
2.4 ANALISIS DEL PROCESO CONTABLE Y TRIBUTARIO POR PARTE DEL DONATARIO	24
2.4.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN INVENTARIO NO DISPONIBLE PARA LA VENTA	25
2.4.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN ACTIVO FJO	26
2.4.4 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES EN ACTIVO FIJO	26
2.4.5 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN DINERO..	28
2.4.6 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES EN DINERO	29

2.4.7 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN RIFAS O SORTEOS	30
2.4.8 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES RIFAS O SORTEOS	30
CAPÍTULO 3	31
CASO PRÁCTICO	31
3.1. DONACIÓN DE INVENTARIO NO DISPONIBLE PARA LA VENTA A INSTITUCIONES SIN FINES DE LUCRO - EMPRESA PÚBLICA	31
3.1.1. Donante	31
3.1.1.1. Análisis por parte del donante:	31
3.1.2. Donatario	32
3.1.2.1. Análisis por parte del donatario:	33
3.2. DONACION DE INVENTARIO NO DISPONIBLE PARA LA VENTA A EMPRESAS PRIVADAS	33
3.2.1. Donante	33
3.2.1.1 Análisis por parte del donante:	33
3.2.2. Donatario	35
3.2.2.1. Análisis por parte del donatario:	36
3.3 DONACIONES DE ACTIVO FIJO A ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO/ EMPRESA PUBLICA	36
3.3.1. Donante	36
3.3.1.1. Análisis por parte del donante:	37
3.3.2. Donatario	38
3.3.2.1 Análisis por parte del donatario empresa pública	38
3.3.2.2 Análisis por parte del donatario empresa sin fines de lucro:	39
3.4. DONACIONES ACTIVO FIJO A EMPRESA PRIVADA	40
3.4.1 Donante	40
3.4.1.1 Análisis por parte del donante:	41
3.4.2 Donatario	42
3.5 CASO PRÁCTICO DONACION EN AUTOCONSUMO	43
3.5.1 Donante	43

3.5.1 Análisis por parte del donante:	43
3.6. DONACION EN DINERO A INSTITUCIONES SIN FINES DE LUCRO - EMPRESA PÚBLICA	44
3.6.1. Donante	44
3.6.1.1. Análisis por parte del donante:	44
3.6.2. Donatario	45
3.6.2.1. Análisis por parte del donatario:	45
3.7.1. Donante	46
3.7.1.1. Análisis por parte del donante:	46
3.7.2 Donatario	47
3.7.2.1. Análisis por parte del donatario:	47
3.8 RIFAS Y SORTEOS	48
3.8.1 Análisis por parte del cedente	48
3.8.1 Análisis por parte del cesionario	49
3.9 CASUISTICA DE LAS DONACIONES	50
CAPÍTULO 4	51
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	51
4.1 CONCLUSIÓN	51
4.2 RECOMENDACIÓN	52
REFERENCIAS	53

ABREVIATURAS

LRTI	Ley del Régimen Tributario Interno
RALRTI	Reglamento para la Ley del Régimen Tributario Interno
PPE	Propiedad, Planta y Equipo
SRI	Servicio de Rentas Internas
NIC	Normas Internacionales de Contabilidad
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
ESPOL	Escuela Superior Politécnica del Litoral

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Registro contable de inventario a Inst.fines de lucro y empresa pública por parte del donante	31
Tabla 2 Registro contable de inventario a inst sin fines de lucro y empresa pública por parte del donatario	32
Tabla 3 Registro contable de inventario a empresa privada por parte del donante .	33
Tabla 4 Comprobante de venta del donante.	35
Tabla 5 Registro contable de inventario a empresa privada por parte del donatario	35
Tabla 6 Registro contable de activo fijo a inst sin fines de lucro y empresa pública por parte del donante	36
Tabla 7 Valor en libro del activo fijo.....	37
Tabla 8 Registro contable de activo fijo a empresas públicas por parte del donatario	38
Tabla 9 Registro contable de activo fijo a empresa sin fines de lucro por parte del donatario	39
Tabla 10 Registro contable activo fijo a empresa privada por parte del donante	40
Tabla 11 Valor en libro del activo fijo por parte del donante.....	40
Tabla 12 Comprobante de venta del activo fijo por parte del donante	41
Tabla 13 Registro contable del activo fijo a empresa privada por parte del donatario	42
Tabla 14 Registro contable del autoconsumo por parte del donante	43
Tabla 15 Registro contable en dinero a inst. sin fines de lucro y empresa pública por parte del donante	44
Tabla 16 Registro contable a inst. sin fines de lucro y empresa pública por parte del donatario	45
Tabla 17 Registro contable en dinero a empresa privada por parte del donante	46
Tabla 18 Registro contable en dinero a empresa privada por parte del donatario ...	47
Tabla 19 Registro contable de rifas o sorteos por parte del cedente	48
Tabla 20 Comprobante de venta de la rifa o sorteos por parte del cedente	49
Tabla 21 Registro contable de rifas o sorteos por parte del cesionario.....	49
Tabla 22 Casuística de las donaciones	50

CAPÍTULO 1

1. INTRODUCCIÓN

1.1 Descripción del problema

Una donación es un acto de transferencia gratuita e irrevocable ya sea en dinero, especie o servicios y que puede ser realizada por un particular o una entidad, en donde la principal característica es que el donante no espera algo a cambio y que el donatario acepte la donación. Desde el punto de vista empresarial, es un contrato que las empresas ejecutan de manera frecuente, en el cual la propiedad pasa de una entidad a otra.

Anteriormente, según la LRTI, el impuesto a las donaciones se lo consideró como gastos deducibles para las sociedades. Ahora bien, en la actualidad esta ley cambió por motivo de que las empresas en un intento de reducir el valor de los impuestos a pagar empezaban a realizar donaciones provocando una inflación en los gastos deducibles. Entonces, para contrarrestar lo ocurrido las autoridades regulatorias como el FISCO y la administración tributaria puso el freno; agregando las donaciones en el Art. 35 del RALRTI para que sean considerados como gastos no deducibles.

Según la normativa tributaria las donaciones realizadas por personas naturales o jurídicas, son gastos no deducibles, sin embargo, hay dos reglas específicas que las empresas deben cumplir con ciertos lineamientos para que las donaciones sean consideradas como un gasto deducible, por medio de esta investigación se demostrarán mediante ejemplos cuales son los pasos que las empresas deben de seguir para adquirir este privilegio y poder reducirse los gastos.

En cuanto al procedimiento contable y tributario que se realice sobre las donaciones, es necesario entender cuál es la naturaleza de las partidas que recibe y entrega una entidad, de acuerdo con las normas contables y tributarias.

Referente a las donaciones es importante que las empresas que sean donantes y las instituciones que se han beneficiarias, conozcan el tratamiento contable y tributario para evitar que sean multadas por no cumplir con las normativas vigentes aplicadas por el (SRI).

1.2 Justificación del Problema

Esta investigación está enfocada en el tratamiento contable y tributario de las donaciones en inventario, activo fijo y casos especiales tales como autoconsumo, rifas o sorteos y dinero.

El objetivo de realizar esta investigación surge a partir del desconocimiento o confusión de los contribuyentes, cuando se realiza o se recibe una donación, esto ocurre al momento de registrar la transacción.

Por lo tanto, la presente investigación busca proporcionar una ayuda a los contribuyentes que tienen ese desconocimiento, una guía de como registrar esa donación, además de enseñar en qué caso la donación es o no objeto del impuesto.

Teniendo en cuenta que la donación no solo contribuye a una causa social, sino que también acepta que pueda beneficiarse tributariamente de acuerdo con las medidas establecidas por la ley y que deben tener ciertas características para que la acción sea aceptada como una donación.

1.3 Alcance del proyecto

El propósito de este proyecto se enfocará en la realización de una guía que les permita saber tanto a los donantes y donatarios, la manera correcta de registrar y analizar las transacciones de acuerdo con el tipo de donación realizada ya sea en dinero, especie o servicios teniendo en cuenta los aspectos contables y tributarios de acorde con la normativa vigente en la actualidad.

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo General

Analizar las donaciones que reciben y entregan las instituciones aplicando las normas tributarias y contables vigentes para un correcto registro de las cuentas.

1.4.2 Objetivos Específicos

- Ejemplificar los tratamientos contables y tributarios mediante la ilustración de casos prácticos para dar a conocer las nuevas reformas establecidas en la normativa contable y tributaria respecto a las donaciones en dinero, especie o servicios.
- Describir las obligaciones formales que los contribuyentes deben de cumplir para que sean consideradas las donaciones como un gasto deducible.
- Conocer los antecedentes del tratamiento contable y tributario para revelar los beneficios y perjuicios al momento de realizar una donación.

1.5 Marco Teórico

1.5.1 Antecedentes

El impuesto a la ley de herencia, legado y donaciones están vigente en el Ecuador desde 1927. El impuesto también está vigente en otros países tales como Colombia, Chile, Bolivia, Argentina, Brasil, Republica Dominicana y Venezuela, así mismo como en Estados Unidos, Reino Unido, Alemania entre otros. (SRI, 2015, p. 2)

En el Ecuador según el artículo 1402 del código civil, indica que: “La donación entre vivos es un acto por el cual una persona transfiera gratuita e irrevocablemente una parte de sus bienes a otra persona, que la acepta” (Código Civil, 2017, p. 98).

A partir de dicha conceptualización, se puede decir que las donaciones constituyen un tipo de contrato voluntario, en el cual una persona o sociedad traspasa a otra de manera gratuita parte de su patrimonio ya sea en dinero, especies o servicios.

El tributo del impuesto a la donación debe pagarse una sola vez cuando se recibe la donación, es decir, el donatario es quien paga el impuesto, si supera la fracción básica desgravada por concepto de renta y deberá declararla.

Los beneficiarios que hayan obtenidos entradas o ingresos provenientes de las donaciones, deberán de pagar el impuesto, donde las tarifas se van incrementando entre el 0% al 35%, esto dependerá del valor de la donación.

Hasta el año 2010 en el Ecuador, permitía como incentivo tributario, que el monto total de las donaciones realizadas por instituciones, sean descontadas del valor del impuesto a la renta; esta normativa ya no está vigente.

En nuestro país, no hay beneficios tributarios para la persona que realiza la donación ya que la normativa tributaria indica que las donaciones están exentas del impuesto; comparando con otros países de Latinoamérica, en donde su norma si les permite la deducibilidad en el impuesto a la renta para lo que intervienen en esta transacción.

1.6 Marco Conceptual

Para una mayor comprensión del trabajo de investigación es necesario definir los siguientes términos:

Donativo o donación: Conceptualmente la palabra donación tiene un carácter contractual, que una persona natural o jurídica transfiere de manera gratuita la propiedad de un bien a otra.

No obstante, para que una donación sea efectiva la parte donataria debe aceptar lo donado así enriqueciendo su patrimonio, mientras no lo acepte deja sin efecto la donación.

Agregando lo anterior, también se puede decir que las donaciones son irrevocables esto significa que una vez que hayan sido donadas no podrán ser devueltas al menos que esta se haya dado de manera ilegal o que no cumpla con las condiciones impuestas.

Donante: Persona natural o jurídica que realiza la donación.

Donatario: Persona natural o jurídica que recibe la donación.

Donación en especie: Es el acto de donar bienes o servicios en lugar de dar dinero en efectivo. Por lo general, las donaciones en especie pueden ser regalos como carros, equipos, etc. que el donante ya tiene o deja de utilizar.

Donación en dinero: Es una aportación de manera monetaria que realiza el donante que busca generalmente ayudar al donatario de forma desinteresada.

Entidades sin fines de lucro: Son organizaciones en donde su principal meta es ayudar a causas: comunitarias, sociales, artísticas o culturales y no se enfoca en lo económico. Por otro lado, la mayor fuente de sus ingresos son las donaciones o aportaciones financieras que realizan empresas privadas o públicas.

Empresa privada: “Es una organización creada con o sin fines de lucro cuya actividad económica consiste en la producción de bienes y servicios de cualquier tipo” (JLC Auditors, 2022).

Impuesto: “Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado” (Ministerio de Economía y Finanzas, 2021).

Deducibilidad: “Es una reducción del monto total de la obligación tributaria. Suelen ser gastos en los que incurres como contribuyente durante el año, que se restan de tus ingresos brutos para calcular la cantidad de impuestos adeudados que debes pagar” (BBVA, 2022).

1.7 Marco Normativo

1.7.1 Aspectos Contables

1.7.1.1 NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo

1.7.1.1.1 Objetivo

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión. Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de propiedades, planta y equipo son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos. (NIC 16, 2016, p. 4)

1.7.1.1.2 Alcance

“Esta Norma debe ser aplicada en la contabilización de los elementos de propiedades, planta y equipo, salvo cuando otra Norma exija o permita un tratamiento contable diferente.” (NIC 16, 2016, p. 4).

1.7.1.2 NIC 2 Inventario

1.7.1.2.1 Objetivos

El propósito de esta norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Uno de los temas fundamentales dentro de la contabilidad de inventario es la cantidad de costo que debe ser reconocida como un activo, para que este pueda ser diferido hasta que los correspondientes ingresos sean reconocidos. En esta norma se da una guía práctica para la determinación del costo, también suministra las pautas sobre las formulas del costo que son usadas para atribuir los costos a los inventarios.

1.7.1.2.2 Alcance

Esta Regla se aplica a los inventarios, sin embargo existen excepciones a esta norma como la NIC 32, la NIIF 9 y por último la NII 9. (NIC 2, 2019, p. 4)

1.7.2 Aspectos Tributarios

El SRI es la entidad encargada de gestionar las reformas tributarias conforme los principios constitucionales. Es el que recauda los impuestos, asegurándose del cumplimiento tributario.

Por esta razón es fundamental para el análisis realizar la revisión de las normativas tributarias vigentes que se encuentran en la LRTI y el RALRTI.

1.7.2.1 Ley de Régimen Tributario interno

Es un estatuto tributario, que ayuda a regularizar los impuestos sobre los ingresos de los ciudadanos al momento de realizar la actividad comercial.

1.7.2.1 Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno

Este estatuto incorpora nuevos principios, el cual también está orientado al cumplimiento y pago de las obligaciones de los contribuyentes, para que se garantice de manera igualitaria la recaudación de los recursos.

CAPÍTULO 2

2. METODOLOGÍA

2.1 Nivel de Investigación

En este proyecto, se realizara un estudio que aborde tanto desde el enfoque contable como del tributario; todo lo relacionado a las donaciones ya sea de tipo monetarias, en especie o dadas en servicio.

El nivel de investigación será descriptivo, el cual se utilizará para buscar de manera específica las propiedades, características, perfiles de las personas, comunidades, poblaciones, grupos o cualquier otro que necesite someterse a un análisis. Además, se utilizará un nivel de investigación explicativo, con el objetivo de estudiar con detalle el problema y entenderlo de manera eficiente, lo cual permitirá centrarse y tener una visión más profunda del tema. (*Métodos y Técnicas*, 2018)

2.2 Técnica de Investigación

Para la recolección de información de esta investigación se ha utilizado el análisis documental, la cual está basada en las teorías que sustentan el estudio de las técnicas de investigación, los cuales son los procesos y requerimientos de cómo se debe realizar la investigación, también nos indica los instrumentos, las características que tienen las herramientas que se utilizan para obtener la información. (*Métodos y Técnicas*, 2018)

2.2.1 Método de investigación documental

Es aquella que tiene como objetivo seleccionar, organizar, interpretar, compilar, seleccionar, analizar e interpretar la información sobre el objeto de estudio, a partir de libros, documentos, archivos, entre otros. Además de ser un tipo de investigación que es muy utilizada en las ciencias sociales, esta se encuentra presente en todo tipo de

investigación, ya que a partir de aquí se pueden conocer los antecedentes o estado en que se encuentra un problema objetivo. (*Métodos y Técnicas*, 2018)

2.3 ANÁLISIS DEL PROCESO CONTABLE Y TRIBUTARIO POR PARTE DEL DONANTE

Como bien se sabe la donación es un contrato entre dos partes, con el cual se adquiere obligaciones, en donde una entidad (donataria) tiene que pagar un impuesto por la adquisición recibida y la otra parte (donante) tiene que registrar las afectaciones que tiene esta transacción en sus estados financieros.

Es por esto, que las instituciones tanto públicas como privadas cuando expresan la intención de donar deberán de presentar un oficio que será dirigido a la máxima autoridad tales como director Administrativo, director Financiero, responsable de bodega, delegado de área afín al bien sujeto a recepción entre otros y coordinador de la zona de riesgo.

El oficio contendrá la siguiente información a presentar:

- Nombre completo y domicilio
- Numero de cedula
- Teléfono de contacto
- Dirección de correo electrónico (donante)
- Descripción del bien
- Avalúo estimado
- Cantidad
- Procedencia
- Características del bien
- Fecha de caducidad

- Estado del bien
- Motivación que el donante tiene para realizar la entrega. (Secretaría de Gestión de Riesgos, 2017, p. 9)

Tipos de donaciones

Los tipos de donaciones a tratar en el presente proyecto serán:

- Donaciones en Inventario
- Donaciones en Activo fijo
- Donaciones en Dinero
- Donaciones en Autoconsumo
- Donaciones en Rifas o Sorteos
- Donaciones Ambientales
- Donaciones a carreras Universitarias

Es necesario tener en cuenta que los organismos de control deberán de verificar que se haya declarado y pagado el impuesto correspondiente a la renta sobre las herencias, legados y donaciones, debido al incremento patrimonial gravado con este impuesto, antes de proceder a cualquier trámite requerido para la transmisión o transferencia de dominio por causa de muerte u otras a título gratuito de bienes o derechos. (*Servicio de Rentas Internas, 2021*)

Tanto para el tratamiento contable y tributario es importante que la entidad tenga en cuenta quien va a recibir la donación, para saber si puede hacer uso o no de los beneficios que este contrato implica.

Según el Art. 41 nos indica que:

Al momento de realizar una transferencia ya sea en bienes o servicios de cualquier naturaleza, las personas naturales o jurídicas estarán obligadas a emitir y entregar los respectivos comprobantes de venta, así sean a tarifa del 0% o a título gratuito. (Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p. 58)

2.3.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN INVENTARIO NO DISPONIBLE PARA LA VENTA.

Se define como Activos identificados como materiales o suministros consumibles durante el proceso de producción, en la prestación de servicios o conservados para la venta o distribución, en el curso ordinario de las operaciones. El costo de los inventarios comprende todos los valores derivados de la adquisición y transformación de estos, así como otros rubros en los que se ha incurrido para que el inventario esté en condiciones de consumo, transformación, venta y distribución. (*Ministerio de Economía y Finanzas*, 2021, p. 20)

Para la contabilización de la entrega de inventarios a título gratuito a una empresa, esta deberá disminuir el valor contable del inventario. En el registro contable se utilizara la cuenta gastos por donación y su contrapartida será la cuenta de inventario de la empresa.

“Para el importe del inventario se lo medirá al menor valor posible entre el costo y el valor neto realizable según el párrafo 9” (Normas Internacionales de Contabilidad 2, 2019, p. 6).

2.3.2 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO PARA DONACIONES EN INVENTARIO NO DISPONIBLE PARA LA VENTA

De forma general, las donaciones son consideradas como un gasto que no es deducibles según el Art. 35 del (RALRTI).

Por otra parte, cuando se trate de un caso de donación a empresas sin fines de lucro e instituciones públicas serán considerados no objeto del IVA, según el Art.54 inciso 5 de la LRTI, además en la circular 15 indica que deberán de emitir un comprobante de venta ya sea nota venta o factura, aunque no sean objeto del impuesto del IVA.

No obstante, cuando la donación se realice a una institución sin fines de lucro o empresas públicas existen otros lineamientos para hacer de la donación un gasto deducible, por ello se deberá cumplir con lo que señala el Art. 28 # 8 literal b del RLRTI menciona lo siguiente:

Las pérdidas por las bajas de inventarios se justificarán mediante declaración juramentada realizada ante un notario o juez, por el representante legal, bodeguero y contador, en la que se establecerá la destrucción o donación de los inventarios a una entidad pública o instituciones de carácter privado sin fines de lucro con estatutos aprobados por la autoridad competente. En el acto de donación comparecerán, conjuntamente el representante legal de la institución beneficiaria de la donación y el representante legal del donante o su delegado. Los notarios deberán entregar la información de estos actos al Servicio de Rentas Internas en los plazos y medios que éste disponga. (Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p. 26)

2.3.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN ACTIVO FIJO

Las donaciones en bienes muebles, en cuanto al tratamiento contable se deben de analizar cuál es su naturaleza para su respectivo asiento contable.

Por otra parte, el nombre de la cuenta a utilizar va a depender del plan de cuentas que posea cada empresa ya que es diferente su nombre contable.

La contabilización del donante se da en el momento que el bien ha salido de la empresa, por lo que deberá de dar de baja por el valor en libros y lo reconocerá como un gasto, además al momento de darle de baja también se debe de reconocer los posibles deterioros, pérdidas y amortización por la donación.

No obstante, la cuenta a utilizar por la salida del bien va a ser un activo, debido a que se retira el bien de la empresa y su contrapartida será el gasto, ya que es una donación y no recibe ninguna contraprestación.

2.3.4 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES EN ACTIVO FIJO

Para este caso, el donante debe tener en cuenta ciertos artículos para saber si debe de pagar algún impuesto por la donación.

Los aspectos relevantes para considerar son los siguientes:

- Las donaciones en activo fijo son gastos no deducibles según el art. 35 del RALRTI. Por otra parte, las empresas públicas e instituciones sin fin de lucro no son objeto del impuesto al valor agregado.
- Según el ART. 54 numeral 5 que indica que:

Las transferencias que no son objeto del impuesto son las donaciones a entidades y organismos del sector público, inclusive empresas públicas; y, a instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el

Reglamento. Es decir, no se causará el IVA en estos casos. (Ley de Régimen Tributario Interno [LRTI], 2018, p. 64)

- Cuando la donación sea a una empresa privada se debe de considerar el cálculo del impuesto al IVA debido que no se contempla dentro del art 54 numeral 5. De igual manera, se debe de tener en cuenta el art .166 RALRTI “donaciones y consumos” que nos indica que cuando sean título gratuito los bienes donados deben estar al precio de venta y en la circular 15 también nos menciona que es al PVP.

- Además en el Art.140 numeral 2 del RALRTI en este artículo se da el hecho generador del IVA por lo que debe de facturarse aunque sea a título gratuito.

- Con lo expuesto anteriormente, se menciona que:

“Igualmente serán considerados como transferencias los retiros de bienes corporales muebles destinados a rifas y sorteos, aun a título gratuito, sean o no de su giro, efectuados con fines promocionales o de propaganda por los contribuyentes de este impuesto” (Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p. 108).

- Según el Art 165 se ha considerado este artículo, aunque no sea una venta en sí, pero se debe tener en cuenta para el cálculo del IVA.

- De manera general, las empresas deben considerar el Art. 55 el cual indica que: “Para donaciones, otros actos y contratos que transfieran la propiedad a título gratuito de bienes y derechos, la declaración deberá presentarse en forma previa a la inscripción de la escritura de donación o celebración del contrato pertinente (Hecho Generador)” (Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p. 73).

2.3.5 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN DINERO

Es una de las donaciones realizadas con mayor frecuencia son las donaciones en dinero, las cuales se las realiza a través de cheque, transferencia bancaria o un depósito. Este proceso se lo hace para quede constancia de la salida de dinero de la empresa. Además que servirá para la declaración por concepto de renta.

La contabilización para las donaciones no hay una norma específica, sin embargo, según la NIC 8 en el párrafo 10 indica que:

La ausencia de una NIIF que sea aplicable específicamente una transacción u otros hechos o condiciones, la gerencia deberá usar su juicio en el desarrollo y aplicación de una política contable, a fin de suministrar información que sea: relevante y fiable. (Políticas Contables y Cambios En Las Contables y Errores [NIC8], 2019, p. 6)

Por lo tanto, para su tratamiento contable se ha utilizado la NIC 1, para la base contable del devengado para donaciones en dinero.

Contablemente, cuando el donante realiza la donación en dinero, retira de su patrimonio una parte para la donación, y su contrapartida será un gasto, debido a que sale dinero de su empresa y no recibe ninguna contraprestación por ser el contrato a título gratuito.

2.3.6 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES EN DINERO

Para este caso, se analizará los principales aspectos tributarios que los donantes deben tener en cuenta al momento de realizar una donación. Los aspectos formales son muy importantes para las empresas debido pueden acceder a incentivos tributarios.

Los aspectos relevantes para considerar por el donante al momento de la transferencia son los siguientes:

- Al ser un gasto para la entidad donante debe de considerar el art. 35 en el numeral 5, el cual señala que “las donaciones serán consideradas como gastos no deducibles” (*Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p.54*).

- En el Art. 54 en el numeral 5 señala que:

“Las donaciones a entidades y organismos del sector público, inclusive empresas públicas; y, a instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, no son objeto del IVA” (Ley de Regimen Tributario Interno [LRTI], 2018, p. 64).

- En el Art. 58 del RALRTI menciona cuales son los criterios cuando hay que realizar una valoración de los derechos y bienes.

- Según el Servicio de Renta Interna menciona en su página que:

Cuando el donante sea agente de retención antes que realizar la donación deberá de efectuar la correspondiente retención esta medida será para donaciones que sean dinero. (*Servicio de Rentas Internas, 2021*)

- De igual manera, se deberá realizar la retención aunque el donante no sea agente de retención por concepto de renta.

- Por otra parte, al ser una donación en dinero no existe un porcentaje de retención a la fuente específico por lo tanto se ha utilizado la resolución No NAC-DGERCGC14-00787, el art 3 señala que Todos los pagos o créditos en cuenta no contemplados en los porcentajes específicos de retención, señalados en este acto normativo, están sujetos a la retención del 2.75%.

2.3.7 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN AUTOCONSUMO

Para contabilizar el inventario por autoconsumo se irá disminuyendo el valor contable del inventario, en la cuenta del débito se utilizará una cuenta del gasto y para la acreditación será la cuenta de inventario.

2.3.8 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES EN AUTOCONSUMO

Donación por autoconsumo a una institución se deberá tener en cuenta el Art. 166 señala lo siguiente:

La transferencia sea realizada a título gratuito y el consumo de los bienes realizado por el sujeto pasivo en donde estos bienes son parte de su comercio habitual, deberán estar respaldados por la emisión de los respectivos comprobantes de venta en los que deben constar sus precios ordinarios de venta de los bienes donados o auto consumidos, inclusive los destinados a activos fijos, los mismos que serán la base gravable del IVA. (Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p. 126)

Además, en la Circular 15 del año 2015 señala que la donación en inventario es autoconsumo, además, son consideradas trasferencias gravadas con objeto de IVA por lo que tienen el compromiso de emitir un comprobante de venta ya sea una factura o notas de ventas por la operación efectuada, también se menciona que “el IVA generado por uso o consumo personal no procede de retención en la fuente del impuesto” (Pérez Bustamante & Ponce, 2016).

Según en el Art. 60 indica que “como base imponible será el valor de los bienes, y que el precio se determinará en relación con el mercado y lo que señale la Ley” (Ley de Régimen Tributario Interno [LRTI], 2018, p.71).

El donante mostrara el formulario ATS, debido a los retiros de bienes para el autoconsumo, y reportar la información relacionada a dichas transferencias en un solo registro.

2.3.9 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN RIFAS O SORTEOS

Para el análisis contable se utilizaron los criterios dados en las NIC 2 Inventario cuando la empresa se dedica a vender o elaborar el producto que será dado para el sorteo y la NIC 16 si eso se tratara de un vehículo, equipo de computación, maquinaria entre otros.

2.3.10 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES EN RIFAS O SORTEOS

En el Art.8 Núm. 8 indica; las rifas, loterías, apuestas o similares serán consideradas como ingresos de fuente ecuatoriana.

El Art. 36 señala que:

Los organizadores de loterías, rifas, apuestas y similares, con excepción de los organizados por parte de la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría, deberán pagar la tarifa única prevista para sociedades sobre sus utilidades, los beneficiarios pagarán el impuesto único del 15%, sobre el valor de cada premio recibido en dinero o en especie. (Ley de Régimen Tributario Interno [LRTI], 2018, p. 41)

En el Art. 53 RALRTI señala que: “el impuesto se declarará y pagará en el mes siguiente a aquel que se entreguen los premios” (Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p. 51).

En el Art. 92 señala lo siguiente:

Que los sujetos pasivos que no hayan sido calificados o designados como contribuyentes especiales o agentes de retención, deben de efectuar la respectiva retención en la fuente, únicamente a los organizadores de rifas, loterías, apuestas y

similares, con excepción de los que sean organizados por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría.

En la resolución No. NAC-DGECCGC15-00000015 Núm. 2 dice que en “las transferencias a título gratuito el IVA generado constituirá gasto deducible para el enajenante o cedente siempre que dicho sujeto haya asumido el impuesto, y no haya sido pagado o reembolsado por el adquiriente o cesionario” (SRI, 2015).

2.3.11 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES AMBIENTALES

En el art 39 se efectuará la siguiente reforma al art. 10 deducciones de la LRTI agregando el art 26 el cual menciona que:

Los aportes y/o donaciones que se destinen a favor de programas, fondos y proyectos de protección, conservación, restauración y reparación ambiental calificados por la autoridad ambiental nacional o a quien ésta designe, conforme la normativa técnica que expida para el efecto; siempre que no supere el diez por ciento (10%) de los ingresos brutos anuales percibidos en el ejercicio impositivo anterior por el sujeto pasivo patrocinador y/o donante. El Reglamento a esta Ley y la normativa secundaria que emita la autoridad ambiental nacional, establecerán los parámetros técnicos y formales que deberán cumplirse para acceder a este beneficio. (Ley Orgánica para el desarrollo Económico y Sostenibilidad tras pandemia COVID-19, 2021, p. 43)

Por otra parte, en el art 28 numeral 21 indican los requisitos que deben de cumplir las empresas para que acceder a la deducibilidad.

Se deberá considerar lo siguiente para poder acceder a la deducción:

- La Autoridad Ambiental Nacional emitirá una certificación la cual debe de contener lo siguiente:

- La información del organizador y de la organización del proyecto o programa que está recibiendo la donación, en conjunto con la identificación del programa.
- Datos de la persona quien entrega los recursos, sea esta natural o jurídica.
- El monto de los recursos.
- Fecha de entrega de las donaciones; y
- El certificado debe de indicar que:
 - ❖ El monto u aporte se destinara a proyectos, que estén relacionados con el medio ambiente que sean realizados dentro del Ecuador.
 - ❖ El aporte deberá ser efectuado sin la participación de intermediarios. En este tipo de situaciones, el ente rector deberá dictaminar favorablemente, antes de la emisión del certificado. Si la certificación no ha sido aprobada, hasta diciembre, se dará por entendido que se prorrogara para el próximo ejercicio fiscal.
- Se deberá sustentar con los debidos comprobantes de venta, cuando los desembolsos hayan sido realizados de manera efectiva. De igual forma se deberá de retener el valor correspondiente a los impuestos.
- No se podrá superar el 10% de los ingresos brutos para el valor de la deducción, durante el periodo fiscal respectivo.
- Serán valorados al precio de mercado los bienes o servicio, de igual manera deberá de cumplir con el pago de impuesto en caso que el bien lo requiera.
- Cuando las organizaciones reciben ingresos por concepto de los proyectos deben de tener en cuenta el impuesto correspondiente a la renta.
- Para verificar que se haya cumplido con esta deducibilidad la autoridad regulatoria solicitara al beneficiario la información de la donación correspondiente.

La deducción adicional establecida no podrá generar una pérdida tributaria sujeta a amortización. En el caso de que la asignación de recursos se la efectúe en varios ejercicios fiscales, para utilizarse la deducción, se deberá contar por cada ejercicio fiscal con el certificado antes mencionado. (Guillermo Lasso Mendoza, 2021, p. 19)

2.3.12 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES A CARRERAS UNIVERSITARIAS

En el art 10 deducciones numeral 25 se habla de las donaciones a carreras universidades el cual menciona que:

Los recursos y/o donaciones que se destinen en carreras de pregrado y postgrado afines a las Ciencias de la Educación, entregados a Instituciones de Educación Superior, legalmente reconocidas. La suma de estos gastos será deducible del impuesto a la renta hasta por un equivalente al 1% del ingreso gravado. El Reglamento a esta Ley establecerá los parámetros técnicos y formales que deberán cumplirse para acceder a esta deducción.(Ley De Régimen Tributario Interno [LRTI] 2018, p. 25)

Se entiende como carreras afines a las Ciencias de la Educación aquellas que se encarguen de titular a docentes de los niveles pre-primario, primario, secundario y superior dentro de las facultades de pedagogía o similares que se creen para el efecto. (Reglamento Para Aplicación Ley De Régimen Tributario Interno [LRTI] 2021, p. 40)

Por otra parte, en el art 28 numeral 20 indican los requisitos que deben de cumplir las empresas para que acceder a la deducibilidad.

Se deberá considerar lo siguiente para poder acceder a la deducción:

1. Previo a la entrega de recursos y/o donaciones, las instituciones educativas deben tener aprobadas por parte del ente rector de la Educación Superior las carreras de pregrado y/o postgrados afines a las Ciencias de la Educación.

2. Los recursos y/o donaciones deben destinarse a ampliar y mejorar la calidad educativa en las Ciencias de la Educación y no deben destinarse a otros gastos que no tengan relación directa con el proceso del traslado de conocimientos, ni a gasto corriente (como sueldos de personal administrativo o Directivos o incremento de sueldos al personal existente) ni a la adquisición de activos fijos no relacionados directamente con el proceso de traslado de conocimientos. (Reglamento Para Aplicación Ley De Régimen Tributario Interno [LRTI] 2021, p. 40)
3. Previo a utilizarse como gasto deducible se debe contar con la certificación del ente rector de la Educación Superior en el que, por cada beneficiario, debe constar al menos:
 - Información de la Institución que recibirá la donación;
 - La información de la persona quien entregara las donaciones.
 - El monto de los recursos.
 - Fecha de entrega
 - Descripción de la información del destino de los recursos. Cuando la asignación de las donaciones sea efectuada para varios ejercicios fiscales, el contribuyente debe de emitir el certificado para cada uno de ellos.
4. Debe de estar respectivamente sustentada con comprobantes de venta o contratos, la asignación de las donaciones, de igual manera se debe de gravar los impuestos indirectos y también realizarse las retenciones según correspondan. Se deberá detallar en los contratos, el cronograma de la entrega de los recursos, el cual deberá de ser presentado a la autoridad principal de la Educación Superior, antes de que se realice la certificación.
5. La entrega de la donación debe de realizarse sin intermediarios.

6. El donatario es quien deberá de emitir la declaración por concepto de renta al momento de recibir dicha donación.
7. El monto donando no podrá ser superado del 1% del ingreso gravado. Si el negocio se encuentra en ciclo pre-operativo, no podrá superar el 1% del total de sus activos.
8. Cuando la donación sea en bienes o servicios, aquellos deben de estar valorados a precio de mercado, de igual manera se debe de aplicar los impuestos indirectos cuando correspondan. La valoración de la donación en bienes o servicios deberá estar en el certificado. Cuando se encuentren dentro de paraísos fiscales, no podrán acceder a esta deducibilidad por donaciones o asignaciones de recursos.
9. Al momento de realizar las compras para mejorar y ampliar la calidad educativa la institución encargada de realizar la adquisición solo podrá utilizar el 80% cuando sea bien o servicios nativos y para el restante 20% para adquisiciones que sean al exterior, sin que supere el 100%.
10. Las instituciones beneficiarios cuando reciben el ingreso deberán de declarar por concepto de renta esa donación.
11. Cuando el aporte no tenga la finalidad prevista, perderá la condición de deducible el gastos y la deducción adicional, por lo cual el donatario estará obligado a realizar un ajuste en la declaración por concepto de renta. La autoridad regulatoria dará seguimiento al menos un trimestre a las donaciones efectuadas, sobre las que se emitió un certificado.

2.4 ANALISIS DEL PROCESO CONTABLE Y TRIBUTARIO POR PARTE DEL DONATARIO

El propósito es ayudar a los contribuyentes la comprensión de los procedimientos y adecuada administración que se requiere para la recepción de la donación.

Las empresas deben tener en claro ciertas consideraciones al momento de preparar informes, debido a que cada situación cambia dependiendo de la institución, como las que tienen o no personería jurídica y las que han tramitado o no su exención fiscal.

Las entidades deberán de considerar los siguientes aspectos para la recepción de la donación:

- Revisión del oficio de la intención de donar, deben contener todos los requisitos mínimos.
- Verificar la procedencia del bien, es decir, que sea de carácter lícito. Por ello, las entidades deberán de emitir facturas, declaraciones, notas de venta o el registro contable para su validez de origen legal.
- Revisar la fecha de caducidad del bien y el estado del bien, es decir, solo se acepta donaciones en buen estado.
- Entregar un documento que certifique la donación.
- Utilizar la donación para los fines señalados.

Cuando el beneficiario obtenga más de una donación, el SRI permite realizar una declaración sustitutiva, en la cual deberá de consolidar toda la información de las donaciones como si fuese una sola.

De acuerdo con el Art. 61 “la declaración y pago del impuesto de los sujetos pasivos en el caso de donaciones, se lo presentará en forma previa a la inscripción de la escritura o contrato

pertinente” (Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p. 75).

Además, el Art. 66 indica que:

Las personas que presenten sus declaraciones de impuesto a la renta, en donde tengan ingresos provenientes de legados, herencias y donaciones, fuera de los plazos establecidos en el reglamento, pagarán la multa prevista en la Ley de Régimen Tributario Interno, cuyo valor se hará constar en la correspondiente declaración. Cuando los contribuyentes no hubieren presentado declaración y el impuesto hubiese sido determinado por la Administración Tributaria, se aplicará la multa por falta de declaración establecida en la Ley de Régimen Tributario Interno, sin perjuicio de las demás sanciones a las que hubiere lugar. (Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p. 76)

2.4.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN INVENTARIO NO DISPONIBLE PARA LA VENTA

Conceptualmente, el inventario son aquellos bienes pertenecientes a la empresa y que pueden estar disponibles o aptos para la venta, transformación y consumo en curso normal de las operaciones. De igual manera el inventario es considerado como herramienta que ayuda a regular la entrada y salida de la mercadería con el propósito de que las empresas conozcan la demanda de los clientes para ser atendidas de manera eficiencia.

Para la contabilización de la recepción de inventarios a título gratuito, se registrará directamente con cargo a las cuentas de los grupos y subgrupos de inversiones en inventarios, conforme corresponda a su naturaleza y finalidad, su contra cuenta será Donaciones Recibidas en Inventarios. (Ministerio de Finanzas, 2016, p. 22)

2.4.2 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES EN INVENTARIO NO DISPONIBLE PARA LA VENTA

De manera tributaria, según el Art. 19, se menciona que no estarán sujetos del impuesto a la renta las donaciones que provengan de aportes o legado en dinero o especie como bienes y voluntariados de las instituciones de carácter privados sin fines de lucro. (Reglamento para aplicación ley de régimen tributario interno [LRTI] 2021, p. 17)

2.4.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN ACTIVO FJO

Para la contabilizar un activo fijo recibido de manera gratuita “se deberá considerar el valor de asignación para su correspondiente registro, incluyendo los gastos realizados para ser puestos en condiciones de operación” (Ministerio de Finanzas, 2016, p. 28).

Para la aceptación de la donación se registrará en el momento en que el bien donado ingresa a la empresa, la cuenta a utilizar de manera general para el bien será propiedad, planta o equipo y su contrapartida será una cuenta de ingreso. Esto se debe a que se va incrementado su patrimonio sin que se haya realizado alguna inversión.

2.4.4 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES EN ACTIVO FIJO

Cuando el beneficiario recibe una donación tiene obligaciones tributarias puesto que constituyen una ganancia según lo señalado en el Art. 8 Num.9 que dictamina lo siguiente: “Se considera ingreso de fuente ecuatoriana los provenientes de herencias, legados, donaciones y hallazgo de bienes situados en el Ecuador” (Ley de Régimen Tributario Interno [LRTI], 2018, p. 6).

La donación recibida por el donatario grava impuesto debido a que es un ingreso gravado, según el Art. 57 menciona que “los ingresos gravados están constituidos por el valor de los bienes y derechos sucesorios, de los legados o de las donaciones” (Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p. 73).

En el Art. 36 literal d señala que:

Están gravados con este impuesto los incrementos patrimoniales provenientes de herencias, legados, donaciones, hallazgos y todo tipo de acto o contrato por el cual se adquiriera el dominio a título gratuito, de bienes y derechos existentes en el Ecuador, cualquiera que fuera el lugar del fallecimiento, nacionalidad, domicilio o residencia del causante o sus herederos, del donante, legatario o beneficiario. (Ley de Régimen Tributario Interno [LRTI], 2018, p. 41)

Las donaciones se declaran junto con la declaración de la renta y se declaran precisamente como ingresos.

Según el Art. 58 indica que la valoración para “los bienes muebles en general, se asignará el avalúo comercial que será declarado por el beneficiario” (Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p. 73).

En el Art. 59 indica que la Base Imponible:

Estará constituida por el valor de los bienes y derechos percibidos por cada heredero, legatario o donatario, menos la parte proporcional de las deducciones atribuibles a este ingreso mencionadas en este reglamento. Cuando en un mismo ejercicio económico, un sujeto pasivo fuere beneficiario de más de una herencia o legado, presentará su declaración y pagará el respectivo impuesto por cada caso individual. Cuando en un mismo ejercicio económico, un sujeto pasivo fuere beneficiario de más de una donación, estará obligado a presentar una declaración sustitutiva, consolidando la información como si se tratase de una sola donación. (Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p. 73)

2.4.5 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN DINERO

Para analizar la donación de dinero recibida por parte de una institución sea sin fines de lucro, privados, públicos y entidades del Estado se ha tomado como referencia la NIC 1 la base contable del devengado.

En el caso de las donaciones en dinero, no hay una norma específica que la defina por lo que se debe de tomar como guía la NIC 1 para la contabilización, como es la base contable del devengado o acumulación que se ajusta al ingreso por donaciones.

Muchas personas se preguntan por qué no se puede utilizar la NIIF 15, ya que es un ingreso por actividades ordinarias por contrato con clientes. Esta norma no puede ser utilizada debido a que menciona que se va a reconocer como ingreso de actividades ordinarias cuando se puede representar la transferencia de bien o servicio al cliente, es decir, hay una contraprestación; se da un servicio o bien a cambio de algo, lo que no sucede con las donaciones en la cual solo hay la prestación.

Para que se puedan considerar como ingreso las donaciones se debe de buscar otra norma, en este caso la NIC 8 que indica que “si no hay un tratamiento contable lo que debe de hacerse es una política” que se asemeje al marco conceptual como es el concepto del devengado (NIC 8, 2019, p. 7).

Por esta razón, se utiliza la NIC 1 la base contable del devengado, la cual nos indica lo siguiente:

Cuando se emplea la base contable de acumulación (o devengo), las partidas se reconocerán como activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos (los elementos de los estados financieros), cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos en el Marco Conceptual para tales elementos. (NIC 1, 2019, p. 42)

Según lo dispuesto en la NIC 1 se ha utilizado el devengado para la contabilización, los criterios utilizados para llevar a cabo el registro de la transacción se muestran a continuación:

- Cumplimiento de la definición

De acuerdo al Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, define “Ingresos son incrementos en los activos o disminuciones en los pasivos que dan lugar a incrementos en el patrimonio, distintos de los relacionados con aportaciones de los tenedores de derechos sobre el patrimonio” (Marco Conceptual, 2019, p. 42).

- Criterio de reconocimiento

Es cuando se puede medir de manera fiable, sin embargo, en el caso de las donaciones, solo se puede medir cuando se recibe el ingreso de la donación, ya que la donación es un acto voluntario.

2.4.6 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES EN DINERO

De acuerdo con el Art. 19 “los ingresos de instituciones de carácter privado sin fines de lucro, es decir, no estarán sujetos al Impuesto a la Renta los ingresos de las instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, legalmente reconocidas” (Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p. 17).

Las donaciones provendrán de aportes o legados en dinero o en especie, como bienes y voluntariados, provenientes de los miembros, fundadores u otros, como los de cooperación no reembolsable, y de la contraprestación de servicios. Las donaciones señaladas en este artículo, inclusive las de dinero en efectivo, que por su naturaleza no constituyen gasto deducible, no generan ingreso ni causan efecto tributario alguno, por lo que no dan lugar al surgimiento de obligaciones tributarias. (Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno [RALRTI], 2021, p. 17)

Si el donatario es una empresa sin fines de lucro y recibe una donación en dinero para sus fines específicos, van a estar exonerados del concepto de renta.

Según el Art. 9 numeral 5 que señala lo siguiente:

Las instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento; siempre que sus bienes e ingresos se destinen a sus fines específicos y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos. (Ley de Régimen Tributario Interno [LRTI], 2018, p. 8)

2.4.7 PROCEDIMIENTO CONTABLE DE LAS DONACIONES EN RIFAS O SORTEOS

Desde el enfoque contable, el cesionario ha ganado un vehículo por una rifa, deberá de registrar el vehículo en la cuenta de PPE y se acreditará una ganancia por rifa.

2.4.8 PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES RIFAS O SORTEOS

En el análisis tributario, deberá de registrarse el IVA en compras, debido a que el IVA será grabado en toda traspaso de bienes. (Reglamento Para Aplicación Ley De Régimen Tributario Interno [LRTI], 2021, p. 93)

CAPÍTULO 3

ANÁLISIS Y RESULTADOS

CASO PRÁCTICO

En este capítulo se analizará los diferentes casos de donaciones, tanto para el donante como para el donatario, desde el enfoque contable y tributario. A continuación, se describirán los diferentes casos de donaciones.

3.1. DONACIÓN DE INVENTARIO NO DISPONIBLE PARA LA VENTA A INSTITUCIONES SIN FINES DE LUCRO - EMPRESA PÚBLICA

3.1.1. Donante

El 7 de diciembre del 2021 una empresa decide realizar una donación a una institución sin fines de lucro, un inventario de 40 camisas no disponible para la venta cuyo costo unitario es de \$8,44 y con un PVP de \$12,00.

El registro de este inventario es de la siguiente manera:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
7/12/2021	1		
	Gasto por donación de inventario a Inst. sin fines de lucro	\$ 337,60	
	Inventario		\$ 337,60
	P/r. El gasto por la donación de inventario.		

Tabla 1: Registro contable de inventario a Instituciones sin fines de lucro y empresa pública por parte del donante.

3.1.1.1. Análisis por parte del donante:

Para el análisis contable por parte del donante se utilizaron dos cuentas, por una parte, el gasto por donación como un ingreso registrado al costo unitario de \$8,44 por el número de unidades donadas a la institución sin fines de lucro o empresa pública, no se afectará la cuenta

costo de venta debido a que se trata de una donación y no una venta, por otro lado, se utilizará como contrapartida la cuenta inventario para indicar la baja del mismo.

Para el análisis del IVA se ha tomado en consideración el Art. 54 Num.5 de la LRTLI, el cual señala que cuando la donación sea realizada a instituciones públicas o sin fines de lucro legalmente constituidas no gravara el IVA.

De acuerdo con la circular 15 del año 2015, menciona que los traspasos a título gratuito tienen el compromiso de emitir un comprobante de venta ya sea una factura o nota de venta, aunque los traspasos no sean objeto del IVA o sea tarifa del 0%, por lo tanto, la factura debe de realizarse, pero siendo no objeto del IVA.

Por último, para que el gasto sea un valor deducible, se debe de realizar lo que se señala en el Art. 28 núm. 8 Lit. b del RALRTI, en donde indica que se debe de declarar y a la vez juramentar ante un notario o un magistrado y debe de estar respectivamente refrendada por el contador, representante legal y bodeguero, también se realizara una acta de donación, la cual deberá ser entregada al SRI.

3.1.2. Donatario

El registro de este inventario es de la siguiente manera:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
7/12/2021	1		
	Inventario en camisas	\$ 337,60	
	Ingreso por donaciones recibidas en inventario		\$ 337,60
	P/r. Donaciones recibidas en inventario.		

Tabla 2: Registro contable de inventario a instituciones sin fines de lucro y empresa pública por parte del donatario.

3.1.2.1. Análisis por parte del donatario:

Para este caso, el que recibe la donación de manera contable registrará en él debe el inventario recibido, el nombre de la cuenta va a depender del plan de cuentas que tengan las empresas y su contrapartida será un ingreso en donaciones recibidas.

Desde el enfoque tributario, en el Art. 19 LRTI, menciona que no estarán sujetos del concepto de renta, las donaciones que provengan de aportes o legado en dinero o especie.

3.2. DONACION DE INVENTARIO NO DISPONIBLE PARA LA VENTA A EMPRESAS PRIVADAS

3.2.1. Donante

El 7 de noviembre del 2021 una empresa decide realizar una donación a una empresa privada, un inventario de 40 camisas no disponible para la venta cuyo costo unitario es de \$8,44 y con un PVP de \$12,00.

El registro de este inventario es de la siguiente manera:

FECHA	DESCRIPCION	DEBE	HABER
7/11/2021	1		
	Gasto por donación de inventario a Empresa XYZ	\$ 395,20	
	Inventario		\$ 337,60
	IVA por pagar		\$ 57,60
	P/r. La donación entregada a la empresa XYZ.		

Tabla 3: Registro contable de inventario a empresa privada por parte del donante.

3.2.1.1 Análisis por parte del donante:

Desde el enfoque contable, el registro del inventario se realizará al valor en libros señalado en los kardex, según la NIC 2 párrafo 9 y su contrapartida será el gasto por donación.

Para el análisis tributario, se debe de tener en cuenta dos cosas una si la donación es objeto del IVA y otra si debe ser un gasto deducible.

Según el Art. 54 # 5 LRTI, nos menciona que serán no objeto del IVA, las donaciones a instituciones sin fines de lucro y empresa públicos que sean legalmente constituidas, por lo tanto esta donación será objeto del impuesto al valor agregado, ya que se realizó a una empresa privada.

Al ser esta donación objeto del IVA, se deberá de facturar de acuerdo al Art.166 del RALRTI y la circular 15 del año 2015, el cual menciona que cuando sea traspaso a título gratuito por parte del sujeto pasivo deberá de estar respaldado por la emisión de comprobantes de ventas y el comprobante de venta deberá de estar al precio de venta, el mismo que será gravado con el IVA. Por lo tanto, la factura se la debe de realizar al PVP.

La factura por la donación se va a registrar en el módulo de ventas en el anexo transaccional (ATS), se debe de reflejar en el formulario 104 en el módulo de ventas, se dará en esta sección por temas del IVA, para que el donante pueda realizar el pago del impuesto al estado. Por otra parte, en el formulario 101, se va a registrar al gasto, ya que no es una venta, y en el costo de venta se deberá de ajustar el valor, debido a que no va mostrar la realidad del mismo, porque la transacción corresponde a una donación.

Por último, esta donación será un gasto no deducible debido a no se contempla dentro del Art. 28 # 8 del RALRTI, debido a que es una empresa privada. Esta donación se encuentra dentro del Art.35 # 5 del RALRTI, el cual menciona que cuando sean donaciones en dinero, en especie o en servicio no estará permitida su deducción en la LRTI.

A continuación, se detalla los valores del comprobante de venta:

EMPRESA ECDF		Factura N° 001-001-00000008	
RUC: 1234567891001			
Cantidad	Descripción	Precio Unitario	Precio Total
40	Camisas	\$ 12,00	\$ 480,00
VÁLIDO PARA SU EMISIÓN HASTA 30-MARZO-2021 IMPRESA ABC S.A Original: Adquiriente/ Copia: Emisor		Subtotal	\$ 480,00
		Descuento	
		Base IVA 12%	\$ 480,00
		Base IVA 0%	
		IVA 12%	\$ 57,60
		TOTAL	\$ 537,60

Tabla 4: Comprobante de venta del donante.

3.2.2. Donatario

El registro de este inventario es de la siguiente manera:

FECHA	DESCRIPCION	DEBE	HABER
7/11/2021	1 Inventario Donaciones recibidas en inventario (ingreso) P/R. El ingreso por la donación de inventario en camisetas.	\$ 395,20	\$ 395,20

Tabla 5: Registro contable de inventario a empresa privada por parte del donatario.

3.2.2.1. Análisis por parte del donatario:

Como se puede visualizar se trata de una empresa privada, por lo cual de manera contable se toma la cuenta de inventario para hacer el ingreso de las donaciones en camisetas y la contraparte un ingreso en donaciones recibidas en inventario.

De manera tributaria, para el donatario es un ingreso gravado, es un gasto no deducible, porque debido al Art. 28 numeral 8 lit. B es considerado gasto deducible si son realizadas a instituciones públicas o sin fines de lucro.

Si el donatario asume el IVA generado por dicho traspaso a título gratuito, deberá de efectuar la respectiva retención del IVA el cual debe ser declarado.

3.3 DONACIONES DE ACTIVO FIJO A ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO/ EMPRESA PUBLICA

3.3.1. Donante

El 1 de enero del 2021 la agencia de publicidad ABC (PRIVADA) realizó la compra de un vehículo por \$30.000, el cual fue donado a empresa sin fines de lucro / empresa pública el 31 de diciembre del 2021 contando con una depreciación acumulada de \$6.000, y su precio de mercado fue de \$24.000.

FECHA	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
31/12/2021	1		
	Gasto por donación	\$ 24.000,00	
	Depreciación acumulada	\$ 6.000,00	
	Vehículo		\$ 30.000,00
	P/r. El gasto por donación de vehículo		

Tabla 6: Registro contable de activo fijo a instituciones sin fines de lucro y empresa pública por parte del donante.

Vehículo	\$ 30.000,00
(-) DEP ACUM	\$ 6.000,00
(-) DET ACUM	
(=) VALOR EN LIBROS	\$ 24.000,00

Tabla 7: Valor en libro del activo fijo.

3.3.1.1. Análisis por parte del donante:

Cuando la empresa compro el vehículo para activarlo tomo en cuenta la norma contable el modelo del costo, el cual indica que será el costo menos la depreciación y deterioro acumulado, según la NIC 16.

Antes de ser donado se debe de tener en cuenta algunos factores, como el deteriora y la depreciación acumulada que ha sufrido el bien durante los años que la empresa lo ha tenido. Por ello, se debe de calcular el valor en libros para que refleje el verdadero importe del vehículo antes de ser donado. En el primer asiento, para la entrega de la donación se produce el gasto por donación junto con la depreciación acumulada contra la cuenta vehículo.

Para el análisis tributario en este caso, será objeto de no impuesto al valor agregado según el ART. 54 LRTI numeral 5. De acuerdo con la circular 15 del año 2015, menciona que los comprobantes de venta deberán ser emitidos aun si la transferencia sea gravada o no con tarifa del 0%. Por lo tanto, la factura debe de realizarse, pero siendo no objeto del impuesto del IVA.

Por otra parte, este gasto por donación que realizo la empresa de forma general es un gasto no deducible de acuerdo al Art. 35 de la LRTI.

3.3.2. Donatario

Registro contable por parte de las empresas públicas e instituciones del estado

FECHA	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER	CÓDIGO	PARTIDA	DEVENGADO
31/12/2021	-----1-----					
	Vehículo	\$ 24.000,00				
	Donación recibida bienes muebles e inmuebles.		\$ 24.000,00			
	P/r. Donación recibida de vehículo.					
	-----2-----					
31/12/2021	Donación recibida bienes muebles e inmuebles.	\$ 24.000,00				
	Patrimonio		\$ 24.000,00			
	P/r. Cierre de cuenta e incremento por donación recibida.					

Tabla 8: Registro contable de activo fijo a empresas públicas por parte del donatario.

3.3.2.1 Análisis por parte del donatario empresa pública

Desde el enfoque contable, en el primer asiento se va a generar un ingreso del vehículo a la institución pública, la cuenta a utilizar en este asiento será Vehículo y su contra partida serán las donaciones recibidas bienes muebles e inmuebles.

El segundo asiento, debido a que el vehículo incrementa el patrimonio de la empresa debemos realizar el registro correspondiente, en él debe se asienta la donación que ha recibido y en el haber se lo envía a la cuenta de Patrimonio del Gobierno Central. Además, como es un ingreso por donación, no existe salida de dinero no habrá afectación presupuestaria.

Por otra parte, desde el análisis tributario, según el Art. 54 Num.5 de la LRTI no grava el IVA. Asimismo, según el Art. 36 literal d de la LRTI menciona que, los incrementos patrimoniales provenientes de donaciones serán gravados con concepto de renta, por lo tanto, se concluye que este incremento patrimonial será un gasto deducible para el concepto de renta.

Registro contable por parte de las empresas sin fines de lucro

FECHA	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
	-----1-----		
31/12/2021	Vehículo	\$ 24.000,00	
	Patrimonio		\$ 24.000,00
	P/R Cierre de cuenta e incremento por donación recibida.		

Tabla 9: Registro contable de activo fijo a empresa sin fines de lucro por parte del donatario.

3.3.2.2 Análisis por parte del donatario empresa sin fines de lucro:

Para este caso, el donatario registrara el activo donado como un activo en vehículo y su contrapartida se registra a la cuenta de patrimonio, debido a que se está incrementando el capital del beneficiario.

En la parte tributaria, según el Art. 36 literal d de la LRTI menciona que, los incrementos patrimoniales provenientes de donaciones serán gravados con concepto de renta, por lo tanto, se concluye que este incremento patrimonial será un gasto deducible por concepto de renta. Además, de acuerdo con el Art. 54 no grava el IVA.

3.4. DONACIONES ACTIVO FIJO A EMPRESA PRIVADA

3.4.1 Donante

El 1 de enero del 2021 la agencia de publicidad ABC (PRIVADA) realizó la compra de un vehículo por \$30.000, el cual fue donado a empresa privada el 31 de diciembre del 2021 contando con una depreciación acumulada de \$6.000, y su precio de mercado fue de \$24.000.

A continuación, se detalla el registro contable:

FECHA	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
31-dic-21	Gasto por donación	\$ 26.880,00	
	Depreciación acumulada	\$ 6.000,00	
	Vehículo		\$ 30.000,00
	IVA por pagar		\$ 2.880,00
	P/r. La entrega de vehículo a la empresa privada JMAQ.		

Tabla 10: Registro contable activo fijo a empresa privada por parte del donante.

Vehículo	\$ 30.000,00
(-) Dep. acumulada	\$ 6.000,00
(-) Deterioro	-
(=) Valor en libros	\$ 24.000,00

Tabla 11: Valor en libro del activo fijo por parte del donante.

A continuación, se detalla los valores del comprobante de venta:

JMAQ.S.A		RUC:	XXXXXXXXXXXX
		FACTURA	
Dirección Matriz: 30 y la G		N° 001-001-00000055	
Sr(ES): JMAQ.S.A		Aut.SRI 1234567890	
Fecha: 31 de diciembre		FECHA AUTORIZACION: 05-10-2021	
cantidad	Detalle	Precio unitario	PRECIO TOTAL
1	DONACION DE ACTIVO FIJO	\$ 24.000,00	\$ 24.000,00
	(VEHICULO)		
VALIDO PARA SU EMISIÓN HASTA 05-10-2022		Subtotal	\$ 24.000,00
IMPRESA ABC S.A		Descuento	
RUC XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX		BASE IVA12%	\$ 2.880,00
NO AUTORIZACION XXXXX		BASE IVA 0%	
Original: adquirente		TOTAL	\$ 26.880,00

Tabla 12: Comprobante de venta del activo fijo por parte del donante.

3.4.1.1 Análisis por parte del donante:

De manera contable, el vehículo sale al costo que son los \$30.000,00 contra la depreciación acumulada, debido a que ha sido utilizado en la empresa se lo debe de depreciar y el gasto por la donación sería la diferencia.

Por otra parte, desde el enfoque tributario se debe efectuar la factura debido a que no se contempla dentro del Art.54 numeral 5 de la LRTI transferencia de no objeto de IVA.

Por ello, se toma en cuenta el Art. 166 RALRTI referente a autoconsumos y donaciones que indica, que a título gratuito por lo bienes donados deben estar a un precio ordinario y en la circular 15 del año 2015, menciona también que el valor debe ser al precio de venta al público (PVP).

Por lo tanto, la factura debe ser emitida al PVP, para este caso es de \$24.000,00. Para calcular el IVA se multiplico el PVP por el 12% dando como resultado el importe de \$2.880,00, siendo este valor lo que la empresa debe de pagar al Estado y en el asiento se acredita la cuenta del IVA por pagar y ese IVA generado va directamente a la cuenta del gasto por donación.

Aunque la empresa posea la factura del bien donado, el acta de entrega y entre otros requisitos esta donación sigue siendo un gasto no deducible de acuerdo con el Art. 35 numeral 5 del RLRTI.

3.4.2 Donatario

FECHA	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
05-nov-20	Vehículo	\$ 26.880,00	
	Capital de donaciones recibidas		\$ 26.880,00
	P/r. Donaciones recibidas de vehículo por parte ABC.		

Tabla 13: Registro contable del activo fijo a empresa privada por parte del donatario.

3.4.2.1. Análisis por parte del donatario

Se puede observar en la transacción del donatario, el registro del activo donado en la cuenta de Vehículo y su contrapartida se registrará en la cuenta de patrimonio capital de donaciones recibidas, puesto que se está incrementando sin haber realizado ninguna inversión.

Desde el enfoque tributario, al recibir la empresa privada la donación que incrementa su patrimonio, este será considerado un ingreso gravado, por lo tanto, un gasto deducible.

Como el bien donado es un vehículo, en este caso no se le efectúa el impuesto al IVA ya que la empresa donante asumió el impuesto.

3.5 CASO PRÁCTICO DONACION EN AUTOCONSUMO

3.5.1 Donante

La empresa BEST PC COMPUTER S.A, dedicada a la venta de equipos electrónicos y de cómputo, el 11 de diciembre del 2020, decide tomar de su inventario 10 tabletas, para el uso del departamento de ventas, el precio de venta es de \$100 c/u.

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
	1		
11/12/2020	Gasto por autoconsumo	\$ 1.120,00	
	Inventario en mercadería		\$ 1.000,00
	IVA por pagar		\$ 120,00
	P/r. Autoconsumo de 10 tablets para departamento de venta.		

Tabla 14 Registro contable del autoconsumo por parte del donante

3.5.1 Análisis por parte del donante:

El registro del gasto por autoconsumo se realizará de acuerdo con la base imponible del valor de los bienes y su contrapartida es la salida del inventario de la mercadería junto con el IVA por pagar ocasionado por la transacción de la transferencia de bienes.

Además, concepto de autoconsumo se deberá de realizar los respectivos comprobantes de venta según el Art. 166 del RALRTI, por lo cual esta transacción deberá estar respaldada y constar con sus precios ordinarios de venta.

Según la circular 15 del año 2015, el IVA deberá ser pagado por la persona quien ha efectuado el autoconsumo, por lo tanto este impuesto no ha de ser considerado como un beneficio tributario, sin embargo deberá estar añadido la cuenta del gasto o al valor del activo.

3.6. DONACION EN DINERO A INSTITUCIONES SIN FINES DE LUCRO - EMPRESA PÚBLICA

3.6.1. Donante

El 16 de diciembre del 2020 la empresa ECDF decidió donar un valor de \$5.500,00 a la "Fundación Carita Sonriente", para colaborar con la falta de recursos que tiene la fundación.

El registro de esta donación es de la siguiente manera:

FECHA	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
16-12-2020	1		
	Gasto por donación a Fundación Carita Sonriente	\$ 5.500,00	
	Bancos		\$ 5.500,00
	P/r. Gasto de donación en dinero.		

Tabla 15 Registro contable en dinero a instituciones sin fines de lucro y empresa pública por parte del donante

3.6.1.1. Análisis por parte del donante:

Desde el enfoque contable, la cuenta a utilizar en el débito es el gasto por donación y su contrapartida es el efectivo equivalente en efectivo/ Bancos por ser un valor que sale de la empresa.

Para el análisis tributario, en este caso como es una donación en dinero de acuerdo con el Art. 35 de la RALRTI numeral 5, indica cuando la donación sea en dinero su deducibilidad no ha sido permitida.

Además, como es una donación en efectivo no grava el IVA, según el Art. 52 LRTI no cumple con la definición de IVA, debido a que no hay transferencia de dominio.

3.6.2. Donatario

El registro de esta donación en dinero es de la siguiente manera:

FECHA	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
16-12-2020	1		
	EEF/Bancos	\$ 5.500,00	
	Ingreso por donaciones		\$ 5.500,00
	P/r. Donación por parte de la Empresa ECDF.		

Tabla 16: Registro contable a instituciones sin fines de lucro y empresa pública por parte del donatario.

3.6.2.1. Análisis por parte del donatario:

Desde el enfoque contable, el registro de la transacción por parte del donatario afectara la cuenta EEF/Bancos, debido a que es en dinero y su contrapartida es ingreso por donaciones por parte de la Empresa donante.

En lo tributario, este ingreso no estará sujeto al concepto de renta, según el Art. 19 del RALRTI.

De acuerdo con la Resolución No. NAC-DGERCGC15-00003216, menciona que los ingresos de las instituciones sin fines de lucro deberán de estar conformados al menos 5% de las donaciones, caso contrario no podrán acceder al beneficio de la excepción por concepto de renta.

3.7. DONACION EN DINERO A EMPRESAS PRIVADAS

3.7.1. Donante

La empresa Gotitas del saber le dona a la empresa SBAST una donación de \$12.500 dólares.

FECHA	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
16-12-2020	1		
	Gasto por donación (SBAST)	\$ 12.500,00	
	Bancos		\$ 12.465,62
	Retención en la fuente por pagar (2,75%)		\$ 34,38
	P/r. Gasto de donación en dinero.		

Tabla 17: Registro contable en dinero a empresa privada por parte del donante.

3.7.1.1. Análisis por parte del donante:

De forma contable se utiliza la cuenta banco o efectivo dependiendo de cómo se realice la transferencia y su contra partida es la cuenta gasto por donación.

Desde el punto de vista tributario, según el Art. 36 literal b de la LRTI, menciona que si el cedente ha sido considerado como agente de retención antes del donativo a ser entregado, el contribuyente realizara la correspondiente retención.

El porcentaje a retener será el señalado en la Resolución No. NAC-DGERCG14-00787, Art. 3 menciona que cuando no exista una cuenta en los porcentajes ya establecidos en la tabla, el contribuyente podrá realizar la retención con el porcentaje del 2.75.

El donante al ser un agente de retención tiene la obligación de no entregar el valor total de la donación al donatario, sino que va a retener el valor de \$34,38 por concepto de impuesto, este valor será entregado al estado al final del año.

Para el caso del donante que no sea agente de retención de igual forma deberá de realizar la correspondiente retención, cuando el donante no sea agente de retención igualmente deberá de realizar la retención según el Art. 92 de la LRTI numeral 2 inciso h.

Por lo tanto, como el donante es agente de retención, retiene ese valor y deberá de reportarlo al SRI. Además, como es una donación en efectivo no grava el impuesto al valor agregado.

3.7.2 Donatario

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
16-12-2020	1		
	Bancos	\$ 12.465,62	
	Anticipo de impuesto a la fuente	\$ 34,38	
	Donación en dinero		\$ 12.500,00
	P/r. Ingreso por donación en dinero.		

Tabla 18: Registro contable en dinero a empresa privada por parte del donatario.

3.7.2.1. Análisis por parte del donatario:

De manera contable, la empresa privada registrará en la cuenta Efectivo, equivalente de efectivo/Banco y su contrapartida será un ingreso por la donación.

Desde el enfoque tributario, cuando la empresa reciba valores, se le realizara la retención en la fuente por concepto de renta, por ende, significa que dicho donatario no recibirá el total de la donación sino que tendrá un descuento por el 2,75% retenido por parte de la empresa donante, lo que ocasiona que tenga un beneficio por el descuento de ese valor, en donde se tomara en cuenta como un pago anticipado del concepto de renta, dicho valor deberá de constar en la declaración anual por concepto de renta y podrá utilizarse como un crédito tributario.

3.8 RIFAS Y SORTEOS

Una concesionaria de vehículos rifara un carro 0 km, el 24 de diciembre del 2020, cuyo costo es de \$15.000,00 y un PVP de \$20.000,00.

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
10-nov-20	1- Gasto por rifas y sorteos	\$ 17.400,00	
	Gasto retención renta asumido 15%	\$ 3.000,00	
	Inventario-vehículo		\$ 15.000,00
	IVA por pagar		\$ 2.400,00
	Retención renta 15% por pagar		\$ 3.000,00
	P/r. Sorteo de vehículo.		

Tabla 19: Registro contable de rifas o sorteos por parte del cedente.

3.8.1 Análisis por parte del cedente

Desde el enfoque contable, el cedente deberá de registrar en su contabilidad el bien entregado, dándolo de baja de su inventario y su contrapartida es el gasto por rifas y sorteos.

Para el análisis tributario, la empresa deberá de asumir el impuesto que ocasiona la transacción, que de acuerdo con el Art. 53 del RALRTI, el cual que mencione que; deberán de pagar y declarar el impuesto en el siguientes mes cuando se otorguen los premios, además el impuesto a pagar es del 15%.

De acuerdo con la Resolución No. NAC-DGECCGC15-00000015, El IVA generado por el cedente ya que ha asumido el impuesto constituirá un gasto deducible. Además, se deberá de calcular el impuesto al valor agregado de acuerdo al PVP.

EMPRESA ECDF		Factura N° 001-001-00000008	
RUC: 1234567891001			
Cantidad	Descripción	Precio Unitario	Precio Total
1	Vehículo	\$ 20.000,00	\$ 20.000,00
VÁLIDO PARA SU EMISION HASTA 30-MARZO-2021 IMPRESA A.B.C S.A Original: Adquiriente/ Copia: Emisor		Subtotal	\$ 20.000,00
		Descuento	
		Base IVA 12%	\$ 2.400,00
		Base IVA 0%	
		Total	\$ 22.400,00

Tabla 20: Comprobante de venta de la rifa o sorteos por parte del cedente.

3.8.1 Análisis por parte del cesionario

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
24-dic-20	1 PPE-VEHÍCULO IVA en compras Ganancia por rifa P/r. Ingreso de vehículo por sorteo.	\$ 20.000,00 \$ 2.400,00	\$ 22.400,00

Tabla 21: Registro contable de rifas o sorteos por parte del cesionario.

Desde el enfoque contable, el cesionario ha ganado un vehículo por una rifa, deberá de registrar el vehículo en la cuenta de propiedad, planta y equipo y la contrapartida será una ganancia por rifa.

Desde el enfoque tributario, deberá de registrarse el IVA en compras, según lo que se encuentra señalado en el Art. 140 numeral 1 del RALRTI, que indica que toda transferencia será gravada con IVA.

3.9 CASUÍSTICA DE LAS DONACIONES

CASUÍSTICA DE LAS DONACIONES		
DONACIONES DE:	GD/GND	IVA
INVENTARIO A INST SIN FINES DE LUCRO	GD	NO OBJETO
INVENTARIO A EMPRESA PÚBLICA	GD	NO OBJETO
INVENTARIO A EMPRESA PRIVADA	GND	12%-0%
ACTIVO FIJO A INST SIN FINES DE LUCRO	GND	NO OBJETO
ACTIVO FIJO A EMPRESA PÚBLICA	GND	NO OBJETO
ACTIVO FIJO A EMPRESA PRIVADA	GND	12%-0%
DONACIÓN A CARRERAS DE CIENCIA DE LA EDUCACIÓN	GD	12% - 0%
DONACIONES EN AUTOCONSUMO	GD	12%-0%
DONACIONES A RIFAS O SORTEOS	GD	12%-0%
DONACIONES EN DINERO	GND	NO OBJETO
DONACIONES AMBIENTABLES	GD	12% - 0%

Tabla 22: Casuística de las donaciones

CAPÍTULO 4

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 CONCLUSIÓN

En base al análisis realizado en esta investigación se puede llegar a las siguientes conclusiones:

- De manera general las donaciones son gastos no deducibles, pero existe ciertos lineamientos que las empresas deben de cumplir para poder obtener el privilegio de poder deducirse ese gasto.
- Cuando se realice donaciones de inventario a empresas públicas o sin fines de lucro serán consideradas como gastos deducibles y no son objeto del IVA, sin embargo, cuando sea a instituciones privadas deberán de facturar y el valor para calcular el IVA será al PVP y es un gasto no deducible.
- Las donaciones de activo fijo tanto para empresa pública e instituciones sin fines de lucro serán gastos no deducibles y no serán objeto del impuesto IVA. No obstante, para las empresas privadas también será un gasto no deducible, pero será objeto del impuesto del IVA.
- Para casos especiales tales como: donaciones a carreras de ciencia de la educación, autoconsumo, rifas o sorteos y donaciones ambientales serán gastos deducibles siempre y cuando cumplan con los requerimientos detallados en la ley.

4.2 RECOMENDACIÓN

- Antes de realizar una donación hay que verificar la situación impositiva de la institución destinataria.
- El contribuyente deberá de mantenerse siempre actualizada sobre los impuestos debido a que existen cambios constantes en la normativa con el fin de evitar sanciones y trámites engorrosos como consecuencia del desconocimiento o la mala aplicación de la ley.
- Observar la formalidad: actas, comprobantes de recepción, registro y todo medio de control.
- Emitir siempre las facturas, aunque sean o no objeto del IVA.
- La presente guía ayudara a los contribuyentes para que paguen este impuesto de manera oportuna con el objetivo de evitar multas.

REFERENCIAS

- *BBVA*. (2022). <https://www.bbva.mx/educacion-financiera/blog/deduccion-de-impuestos.html>
- CÓDIGO CIVIL, 98 (2017). https://www.registrocivil.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2017/05/Codificacion_del_Codigo_Civil.pdf
- Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores (2019).
- *JLC Auditors*. (2022)¿Qué Es Una Empresa Privada? Conozca Varios Ejemplos. <https://jlcauditors.com/que-es-empresa-privada-ejemplos/>
- LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, LRTI, LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, LR 64 (2018). <https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literal-a2/LEY%20DE%20REGIMEN%20TRIBUTARIO%20INTERNO,%20LRTI.pdf>
- Marco Conceptual, Marco Conceptual para la Información Financiera (2019). <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/EI%20Marco%20Conceptual%20para%20la%20Informaci%C3%B3n%20Financiera.pdf>
- *Métodos y técnicas*. (2018). <https://www.gestiopolis.com/metodos-y-tecnicas-de-investigacion/>
- *Ministerio de Economía y Finanzas*. (2021). Definiciones. https://www.mef.gob.pe/es/?option=com_content&language=es-ES&Itemid=100240&lang=es-ES&view=article&id=283

- Ministerio de finanzas. (2016). In *Anexo Acuerdo Ministerial 067 Normativa de Contabilidad Gubernamental*. https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/04/Anexo_Acuerdo-Ministerial-067-Normativa-de-Contabilidad-Gubernamental.pdf
- NIC 1, Presentación de Estados Financieros (2019). <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%201%20-%20Presentaci%C3%B3n%20de%20Estados%20Financieros.pdf>
- NIC 2, 4 (2019). <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%202%20-%20Inventarios.pdf>
- NIC 8, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores (2019). <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%208.pdf>
- NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo 4 (2016). <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%2016.pdf>
- Pérez Bustamante & Ponce. (2016). *SRI - PBP*. SRI Señala Directrices Sobre Autoconsumo y Transferencias Gratuitas Gravadas Con IVA. <https://www.pbplaw.com/es/sri-directrices-autoconsumo-transferencias-gratuitas-iva/>
- Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores (2019).

- REGLAMENTO PARA APLICACIÓN LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, LRTI, REGLAMENTO PARA APLICACIÓN LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, LRTI 58 (2021). <http://www.eeq.com.ec:8080/documents/10180/29366634/REGLAMENTO+PARA+APLICACION%20N+LEY+DE+R%20GIMEN+TRIBUTARIO+INTERNO/21e3e914-99ff-407c-8211-f007e1fd70d1>
- Secretaría de gestión de Riesgos, 9 (2017). https://www.gestionderiesgos.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2017/01/Resolucion-SGR-002-2017_opt.pdf
- *Servicio de Rentas Internas*. (2021). Impuesto a La Renta de Ingresos Provenientes de Herencias, Legados y Donaciones - Intersri. <https://www.sri.gob.ec/impuesto-a-la-renta-de-ingresos-provenientes-de-herencias-legados-y-donaciones>
- *SRI*. (2015). Impuesto a La Renta Sobre Herencias, Legados y Donaciones. <https://es.slideshare.net/ObservatorioTICEC/impuesto-herencia-serv-pub-aprobado-dg>
- GUILLERMO LASSO MENDOZA, P. D. L. R. D. E. (2021). *Decreto Ejecutivo N° 304*.
- Ley Orgánica, COVID-19. (2020). In *LEY ORGÁNICA PARA EL DESARROLLO ECONÓMICO Y SOSTENIBILIDAD FISCAL TRAS LA PANDEMIA COVID-19* – *Secretaría General de Comunicación de la Presidencia*. <https://www.comunicacion.gob.ec/ley-organica-para-el-desarrollo-economico-y-sostenibilidad-fiscal-tras-la-pandemia-covid-19/>