

## Boletín Jurídico Abril 2016

### 1. CONSULTA TRIBUTARIA

#### **NORMAS PARA DETERMINAR LOS INGRESOS GRAVABLES, COSTOS Y GASTOS DEDUCIBLES IMPUTABLES A CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN**

##### **Ingresos de los contratos de construcción**

- Los sujetos pasivos que obtengan ingresos provenientes de contratos de construcción deberán ser reconocidos y registrados como resultados del período; dicho reconocimiento dependerá del porcentaje de realización del contrato y del método contable utilizado para determinarlos.
- Los contribuyentes que mantengan contratos de construcción, cuyas condiciones contractuales establezcan procesos de fiscalización sobre planillas de avance de obra, los ingresos se considerarán como gravados para fines tributarios en el ejercicio fiscal en el cual dichas planillas hubieren sido certificadas o aprobadas por parte de sus contratantes, independientemente de la fecha de emisión de la factura o pago de las mismas. Las facturas de venta deberán ser entregadas por los contratistas en un plazo máximo de cinco días a partir de la fecha de su aprobación definitiva.

En el caso de que los contratos de construcción entre partes relacionadas, la Administración Tributaria verificará la fecha de ocurrencia de la emisión y aprobación de las planillas de avance de obra.

- En los contratos de construcción que no se establezcan procesos de fiscalización, los ingresos deberán ser declarados y tributados en el ejercicio fiscal correspondiente a la fecha de emisión de las planillas de avance de obra.

##### **Costos y gastos de los contratos de construcción**

- Los costos y gastos del contrato deberán ser considerados como deducibles, según corresponda, en función de los ingresos gravados, para lo cual deberán cumplir con las disposiciones de la Ley de

## Boletín Jurídico Abril 2016

Régimen Tributario y su Reglamento y deberán estar respaldados con los respectivos comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.

- De conformidad con lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad NIC 11 “Contratos de Construcción”, el contribuyente debe revelar en las notas a sus Estados Financieros, los valores que correspondan al Importe Bruto Adeudado por Clientes y las certificaciones o aprobaciones de planillas de avance de obra.
- Los contribuyentes que obtengan ingresos por contratos de construcción deberán mantener su contabilidad diferenciada en centros de costos por cada proyecto de construcción u otra metodología que permita diferenciar inequívocamente los ingresos, costos y gastos de cada proyecto, así como los presupuestos, cálculos, estimaciones, estudios, etc., que afecten a los registros contables de cada contrato. En el caso de personas naturales obligadas a llevar contabilidad, su información contable y financiera deberá revelar igual situación, así como la distinción entre las diferentes fuentes de ingresos obtenidas dentro del respectivo ejercicio fiscal.
- Los efectos en el Impuesto a la Renta por la declaración de los ingresos y costos, correspondientes a planillas no aprobadas en un ejercicio fiscal, se deberán reflejar como un pasivo por impuesto diferido; las diferencias temporarias deberán ser registradas en la conciliación tributaria de la declaración de Impuesto a la Renta según corresponda.

De conformidad con lo dispuesto en la Norma Internacional de Contabilidad No. 11 “Contratos de Construcción”, los contribuyentes deberán proceder de la siguiente manera:

### Para el ejercicio fiscal 1

- a) De la totalidad de los ingresos, se deberá identificar aquellos provenientes de planillas aprobadas así como aquellos provenientes de las planillas emitidas y no certificadas.
- b) De la totalidad de los costos y gastos, se deberá identificar aquellos asociados a las planillas aprobadas y aquellos asociados a planillas emitidas y no certificadas.
- c) La utilidad o pérdida contable será el resultado de restar, de la totalidad de los ingresos provenientes de las planillas, tanto aprobadas como aquellas emitidas y no certificadas, el total de costos y gastos

## Boletín Jurídico Abril 2016

asociados tanto a planillas aprobadas, como a aquellas emitidas y no certificadas. El contribuyente deberá considerar, de ser el caso, otros ingresos o costos y gastos adicionales.

- d) En el caso de generar una utilidad contable, se deberá determinar el 15% de la participación de trabajadores sobre la totalidad de este valor.
- e) En la conciliación tributaria, en la casilla “Otras Diferencias Temporarias” del formulario 101 de la declaración de Impuesto a la Renta, se deberá registrar el efecto neto de los ingresos, costos y gastos atribuibles a planillas emitidas y no certificadas así como la parte proporcional de la participación trabajadores, asociada a dichas planillas.
- f) La utilidad gravable corresponderá a los valores de los ingresos, costos y gastos atribuibles a las planillas de avance de obra aprobadas así como la parte proporcional de la participación trabajadores asociada a dichas planillas, debiendo incluir las demás partidas conciliatorias conforme lo establecido en la normativa tributaria vigente.

### Para el ejercicio fiscal 2 o siguientes

- g) Para el ejercicio fiscal 2 o siguientes, se deberá efectuar el mismo procedimiento dispuesto para el ejercicio fiscal 1.
- h) Una vez certificadas las planillas que quedaron pendientes de aprobación del ejercicio fiscal 1, los contribuyentes, en el ejercicio fiscal 2 o siguientes, deberán incluir en la conciliación tributaria, en la casilla “Otras Diferencias Temporarias” del formulario 101 de la declaración de Impuesto a la Renta, el efecto neto de los ingresos, costos y gastos atribuibles a planillas emitidas y no certificadas así como la parte proporcional de la participación trabajadores, asociada a dichas planillas, que no fueron aprobadas en ejercicio fiscal 1 y se aprobaron en el ejercicio fiscal 2 o siguientes, lo que generará ingresos gravados, costos y gastos deducibles y la respectiva deducción de la parte proporcional correspondiente al 15% de la participación trabajadores pagado en años anteriores.
- Los valores correspondientes a retenciones en la fuente derivadas de los ingresos gravados serán reconocidos en el ejercicio fiscal en el que fueron tributados los ingresos, independientemente de la fecha de emisión del comprobante de retención.

## Boletín Jurídico Abril 2016

- Las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, deberán registrar, los ingresos correspondientes a planillas no aprobadas en la casilla de “Otras Rentas Exentas”; los costos y gastos correspondientes a las planillas de avance de obra no aprobadas, en la casilla de “Gastos Incurridos Para Generar Ingresos Exentos”; y la parte proporcional de la participación trabajadores atribuible a las planillas de avance de obra no aprobadas, en la casilla de “Participación Trabajadores atribuible a Ingresos Exentos”, del formulario 102 de la Declaración de Impuesto a la Renta.

**Fuente:**

- Tercer Suplemento RO. 726, de 5 de abril de 2016.