



Revista Ciencia Unemi

E-ISSN: 2528-7737

ciencia_unemi@unemi.edu.ec

Universidad Estatal de Milagro

Ecuador

Díaz Montenegro, José

Diseño de un sistema contable que optimice legalmente la declaración de IVA

Revista Ciencia Unemi, vol. 1, núm. 2, diciembre, 2008, pp. 52-57

Universidad Estatal de Milagro

Disponible en: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=582663872013>

- Cómo citar el artículo
- Número completo
- Más información del artículo
- Página de la revista en redalyc.org

redalyc.org

Sistema de Información Científica

Red de Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal

Proyecto académico sin fines de lucro, desarrollado bajo la iniciativa de acceso abierto

Diseño de un Sistema CONTABLE que optimice legalmente la declaración del IVA

La liquidación del impuesto al valor agregado (IVA) se realiza restando el IVA percibido en las ventas con el IVA e generado en las compras, éste último es el crédito tributario. El uso del crédito tributario depende del tipo de comprobante en que se respalde la compra, que este comprobante cumpla con determinados requisitos de llenado y del tipo de negocio. Buena parte de los contribuyentes, no realizan una aplicación correcta del crédito tributario en sus declaraciones de IVA, lo que los lleva a pagar un valor mucho más alto del que podrían pagar, si hicieran una aplicación adecuada. Con la implementación de un sencillo sistema contable, los contribuyentes pueden optimizar su declaración del IVA sin infringir ninguna Ley.

1. Introducción

En la planta baja del edificio donde funciona el Servicio de Rentas Internas (SRI) en Guayaquil, conocido como Dirección Regional Litoral Sur, es posible leer la frase: "Los impuestos son el costo que debemos pagar por vivir en una Sociedad civilizada". Nosotros añadiríamos "Y declarar impuestos en magnitudes exageradas, es el costo que debe pagar una Sociedad civilizada pero sin cultura tributaria".

Mencionamos esto porque el pago de impuestos está en relación inversa a los conocimientos que se tengan en materia de tributación: cuanto menos se conozca la Ley, más se impuestos se pagarán; cuanto más se conozca la Ley, menos impuestos se pagarán.

En el presente artículo, trataremos acerca de uno de los elementos más importantes en la declaración del

Impuesto al Valor Agregado (IVA) y al mismo tiempo de los peor comprendidos: el crédito tributario. Demostraremos que a través de la implementación de un sistema contable, ajustado además a la normativa tributaria vigente, es posible optimizar la declaración del IVA, pagando ni más ni menos de lo que permite la Ley tributaria.

2. En qué consiste el Crédito Tributario del IVA

El IVA es un impuesto que tiene tres características esenciales: es un impuesto indirecto; de aplicación espacial nacional; y de etapas múltiples.

Para motivos del tema del presente artículo, nos remitimos a ampliar la tercera característica, la cual significa que en cada fase de comercialización de determinados bienes muebles, se va a gravar con este impuesto al valor agregado al producto en dicha fase.

Al momento de hacer la declaración correspondiente, el agente de percepción del IVA (entiéndase el vendedor del producto), va a deducir del valor percibido por IVA en esta fase, el valor del IVA que pagó en la fase anterior. Este valor que el agente de percepción paga por IVA en la fase anterior, y que ahora lo utiliza para restarlo del IVA que percibe en esta fase, se lo conoce como crédito tributario.

Debemos por tanto entender el crédito tributario, en este sentido, como un valor que debe restarse del impuesto mismo: así el crédito tributario del impuesto al valor agregado, es un valor que debe restarse al impuesto al valor agregado. En este caso, ese valor que se va a restar, es el IVA que el agente de percepción pagó en la compra del producto que ahora lo está vendiendo.

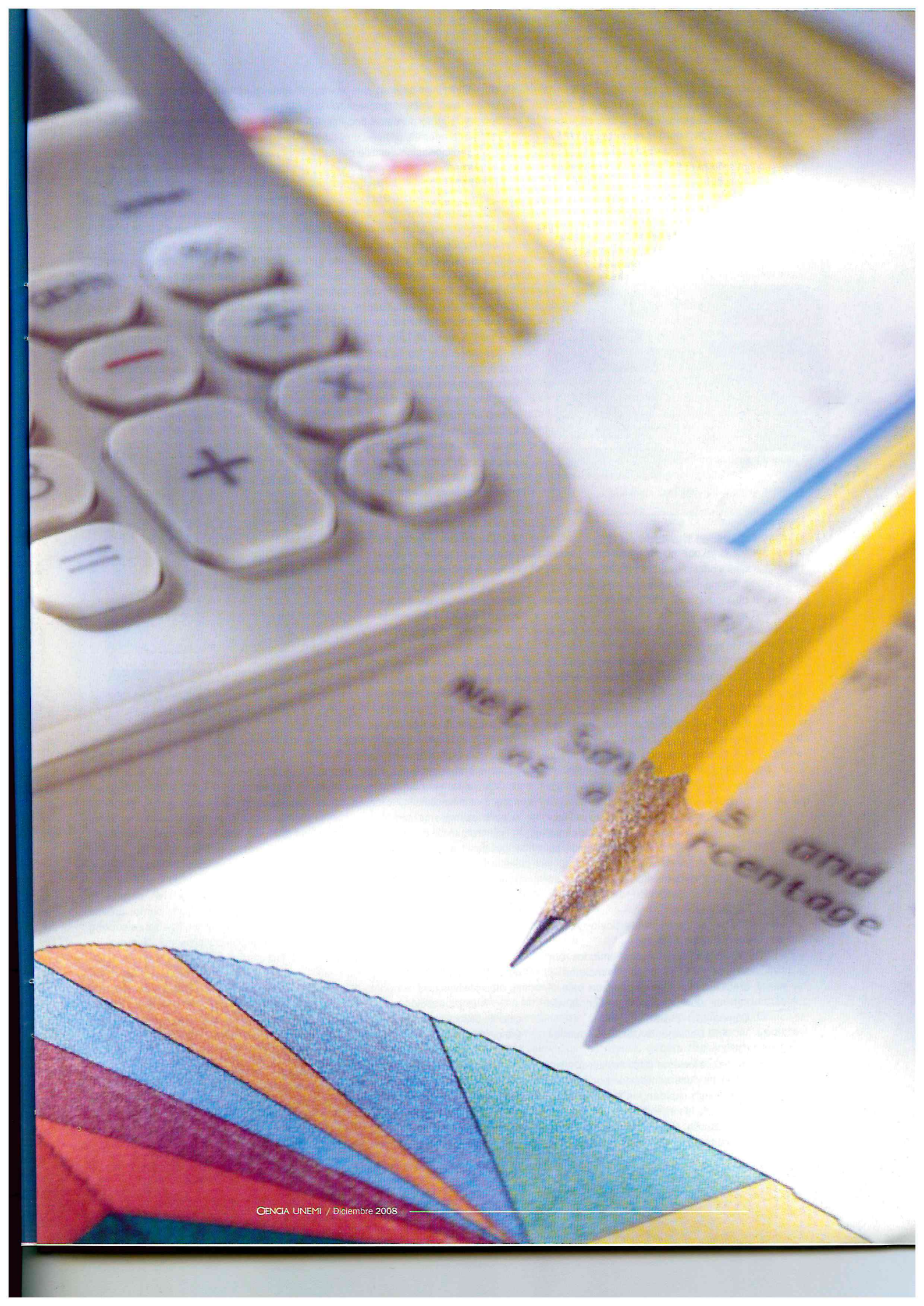
Ilustramos lo mencionado a través de un ejemplo:



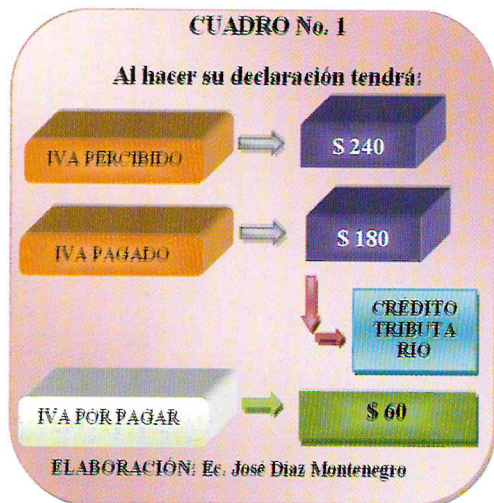
POR: Ec. José Díaz Montenegro¹

Universidad Estatal de Milagro
Ciencias de la Ingeniería
Dir.: Cda. Universitaria, Km 1 ½ Vía
a la Parroquia Virgen de Fátima,
Milagro - Ecuador
e-mail: josealdiaz22@hotmail.com

¹ECONOMISTA POR LA UNIVERSIDAD DE GUAYAQUIL - CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO POR LA UNIVERSIDAD DE ESPECIALIDADES ESPIRITU SANTO - DIPLOMA SUPERIOR EN CONTABILIDAD PÚBLICA Y FINANZAS POR LA ESPOL - PROFESOR DE LA UNIVERSIDAD ESTATAL DE MILAGRO - DIRECTOR DE LA FIRMA ASESORES EMPRESARIALES, FIRMA PRIVADA DE ASESORIA CONTABLE Y TRIBUTARIA.



EJEMPLO 1: La empresa CRÉDITO FÁCIL ha realizado ventas por \$ 2.000 en el presente mes, todas ellas con tarifa 12% del IVA, por tanto su IVA percibido asciende a \$ 240. En el mismo período ha tenido compras con IVA por \$ 1.500, por tanto su IVA pagado asciende a \$ 180.



3. Crédito Tributario del IVA

Una vez que hemos definido en qué consiste el crédito tributario del IVA, vale mencionar que su uso está en dependencia de tres aspectos básicos:

1. Del tipo de documento en el que esté respaldado.
2. De que el documento de respaldo esté llenado correctamente
3. Del tipo de negocio

Explicaremos cada uno de estos aspectos.

Documentos de respaldo. Según el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención (RCVR), en su artículo 7: "Para ejercer el derecho al crédito tributario del Impuesto al Valor Agregado, se considerarán válidas las facturas, liquidaciones de compras de bienes y prestación de servicios, y aquellos documentos a los que se refiere el artículo 13 de este reglamento".

De su parte, el artículo 13 en mención, se refiere a:

- Los documentos emitidos por bancos, instituciones financieras y crediticias que se encuentren bajo el control de la Superintendencia de Compañías, Bancos y Seguros;
- El Documento Único de Aduanas (DUI);
- Los boletos o tickets aéreos, así como los documentos que por pago de sobrecarga expidan las compañías de aviación o las agencias de viajes.

Llenado de documentos de respaldo. Los referidos artículos 7 y

13 del RCVR, nos aclaran que no es suficiente con haber respaldado la compra en alguno de estos documentos, sino que además deben cumplirse ciertas condiciones de llenado manuales o preimpresas, las cuales son:

1. Identificación del comprador mediante su número de RUC;
2. Identificación del comprador mediante su nombre o razón social, denominación o nombres y apellidos;
3. Se haga constar por separado el IVA.
4. Deben ser documentos elaborados por imprentas autorizadas, y que al momento de emitirlos no estén fuera de la fecha de caducidad.

Decimos que las liquidaciones no sustentan crédito tributario, por cuanto este documento es emitido a personas que por su nivel cultural o de rusticidad, no están en condiciones de emitir facturas o notas de venta, por ende, no tienen RUC, no pudiendo cumplir así con el primer requisito de llenado mencionado anteriormente. Igual consideración resulta si el documento es emitido a extranjeros no residentes o empresas extranjeras no domiciliadas, ya que en ninguno de estos casos se cuenta con el RUC de ellos. De hecho si tuvieran RUC estarían en oportunidad de emitir facturas (o notas de venta) y no habría necesidad de emitirles liquidaciones.

Tipo de negocio.-

Finalmente el uso del crédito tributario está en función del tipo de negocio. Explicaremos con mayor detenimiento este punto, por cuanto constituye la esencia en la cual se basa el Sistema Contable que sugerimos implementar.

El artículo 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), explica que existen dos tipos de negocios que pueden hacer uso del crédito tributario, aunque cada uno de ellos lo hace en forma diferente:

1. Tienen derecho a usar como crédito tributario todo el IVA pagado en sus adquisiciones locales o importaciones, (es decir el 100%), aquellos sujetos pasivos que se dediquen:

- A la producción o comercialización de bienes para el mercado interno gravados con tarifa doce por ciento (12%);
- A la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%);
- A la transferencia de bienes y prestación de servicios a las instituciones del Estado y empresas públicas

que perciben ingresos exentos del impuesto a la renta; o,

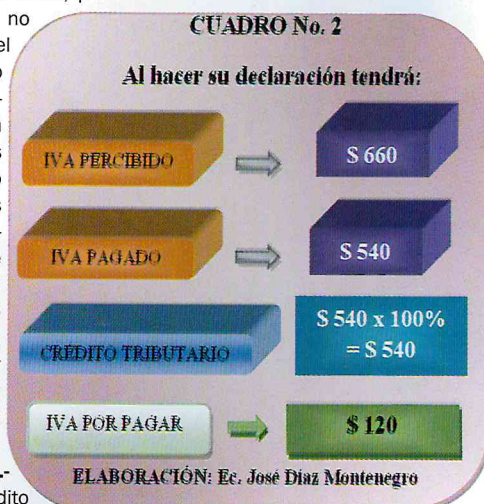
- A la exportación de bienes y servicios.

Un negocio que tenga en el mes alguna/s de la/s transacciones anteriores, podrá usar como crédito tributario, la totalidad del IVA que pague en sus adquisiciones. [1]

Ilustramos lo mencionado a través de un ejemplo:

EJEMPLO 2: El contribuyente ABC en el presente mes, tiene las siguientes transacciones:

- Vende zapatos por un valor de \$ 5.500 más IVA al público en general.
- Vende zapatos al Municipio de Milagro por un valor de \$ 800.
- Exporta zapatos a Colombia por un valor de \$ 5.000.
- Importa zapatos de Perú por \$ 4.500.



El IVA percibido es igual a \$ 660, que es el resultado de aplicar el 12% a las ventas de \$ 5.500. Las ventas que realiza al Municipio están gravadas con tarifa 0% independientemente del tipo de bien que esté transando (artículo 55, numeral 10 LRTI), al igual que las exportaciones (artículo 55, numeral 8 LRTI).

Obsérvese que el IVA pagado lo puede usar al 100% como crédito tributario. Obviamente, aquí se supone que el contribuyente del ejemplo, ha respaldado sus compras en los documentos correctos y que los mismos están llenados cumpliendo los requisitos que ya se han especificado.

2. Tienen derecho a usar parcialmente el crédito tributario, es decir en forma proporcional, aquellos sujetos pasivos que se dediquen:

- A la producción, comercialización de bienes o a la prestación de servicios que en parte estén gravados con tarifa (0%) y en parte con tarifa doce por ciento (12%) [2]

Es decir si usted vende bienes o presta servicios gravados con las dos tarifas del IVA (doce y cero) el IVA que ha pagado en sus adquisiciones, ya no lo podrá usar al 100%, sino en un porcentaje menor. Para encontrar este **factor de proporcionalidad** se deberá aplicar la siguiente fórmula:

Factor de Proporcionalidad = Ventas con tarifa doce por ciento + Exportaciones directas a exportadores + Ventas directas a Instituciones del Estado y empresas públicas exentas del Impuesto a la Renta + Ventas directas a exportador desde regímenes especiales respecto del total de ventas. [3]

Ilustramos lo mencionado a través de un ejemplo:

EJEMPLO 3: El RUC 0901935908001 (obligado a llevar contabilidad) ha tenido en el presente mes las siguientes transacciones:

- Vende al RUC 1792586985001 (contribuyente especial) azúcar por \$ 15.000 y aceite de oliva por \$ 7.000 con factura al contado.
- Compra al RUC 1192586542001 azúcar por \$ 7.500 y aceite de oliva por \$ 6.400 con factura a crédito de 45 días
- Adquiere al RUC 1298563654001 (contribuyente especial) perchas para su negocio por \$ 3.500 con factura.
- Paga al RUC 0918526487001 \$ 350 por instalación de perchas con factura.
- Adquiere al RUC 115274582001 \$ 120 por útiles de oficina con facturas.
- Paga al RUC 1798526548001 por consumo telefónico del mes \$ 200 con facturas.

El contribuyente del ejemplo no puede utilizar el 100% del IVA pagado en sus adquisiciones como crédito tributario, por cuanto como vemos vende bienes con las dos tarifas del IVA. Al momento de hacer la liquidación mensual del impuesto deberá proceder de la siguiente manera:



Para el caso del ejemplo, obviamos lo que tiene que ver con las retenciones del IVA y del Impuesto a la Renta, tanto en las ventas como en las compras.

El factor de proporcionalidad del contribuyente es de 0,32, es decir tiene derecho a usar el IVA pagado como crédito tributario en un 32%. Este valor es resultado de aplicar la fórmula indicada en el cuadro 3.

Como podemos apreciar del cuadro, al aplicar el factor de proporcionalidad, el IVA que el contribuyente puede utilizar como crédito tributario, rebaja ostensiblemente en su valor, y el contribuyente termina pagando en su declaración una cantidad de \$ 436,42.

No es que este procedimiento sea incorrecto. Todo lo contrario es correcto, estamos además respetando la ley al aplicarlo. Pero el contribuyente, en estricto apego a la Ley también, puede pagar una cantidad menor, lo cual por tanto no se convierte en una evasión de impuestos, sino en ahorro fiscal lícito.

Es decir, es posible optimizar la declaración del IVA de este contribuyente, sin violar ninguna norma tributaria, más bien un conocimiento pleno de la misma es la que nos lleva a plantear esta optimización, a través de la implementación de un sistema contable. Recuerde lo que decíamos al inicio del presente artículo: mientras menos conozca la Ley más impuestos pagará; mientras más conozca la Ley menos impuestos pagará.

4. Implementación de un Sistema Contable

El referido artículo 66 de la LRTI, en el primer inciso a continuación del literal c, expresa: "Si estos sujetos pasivos (se refiere a los que venden bienes con tarifa doce y cero por ciento del IVA) mantienen sistemas contables que permitan diferenciar, inequívocamente, las adquisiciones de materias primas, insumos y servicios gravados con tarifas doce por ciento (12%) empleados exclusivamente en la producción, comercialización de bienes o en la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%); de las compras de bienes y de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%) pero empleados en la producción, comercialización o prestación de servicios gravados con tarifa cero por ciento (0%), podrán, para el primer caso, utilizar la totalidad del IVA pagado para la determinación del impuesto a pagar".

El artículo es muy claro. Si los

contribuyentes tienen un sistema contable que les permita diferenciar las adquisiciones con tarifa doce que generan ventas con tarifa doce, de las adquisiciones con tarifa doce pero que generan ventas con tarifa cero, entonces en el primer caso, esas adquisiciones con tarifa doce, no las utiliza ya en formar proporcional sino en forma total.

Ilustraremos esto con un ejemplo, tomando los mismos datos planteados en el ejemplo 3 para contrastar el valor a pagar en uno y en otro caso. El diseño del sistema contable sigue los siguientes pasos:

4.1. Plan de Cuentas

Lo primero que se debe hacer es en el Plan de Cuentas crear cuentas auxiliares para las cuentas de mayor: IVA Pagado en Bienes, IVA Pagado en Servicios, IVA Pagado en Activos Fijos, IVA Pagado en Importaciones, IVA Pagado en Importaciones de Activos Fijos, etc., dependiendo de las transacciones que tenga el negocio.

Estas cuentas auxiliares servirán para distinguir si el IVA que se ha pagado en una determinada transacción, se lo puede tomar en forma total o en forma proporcional, dependiendo de si esa adquisición ayuda a generar ventas con tarifa doce o ventas con tarifa cero.

Si el IVA que se paga en una adquisición, ayuda a generar ventas sólo con tarifa doce, entonces ese IVA el contribuyente se lo puede tomar como crédito tributario en forma total, para lo cual contablemente deberá registrarlo en una cuenta que haga alusión a que es un IVA que se lo va a tomar al 100% como crédito tributario. Así por ejemplo, en este caso, tendremos como cuentas auxiliares que registrarán el IVA que se paga en la transacción, de acuerdo al tipo de las mismas, las siguientes:

- IVA Pagado Bienes Total
- IVA Pagado Servicios Total
- IVA Pagado Activos Fijos Total
- IVA Pagado Importaciones Total
- IVA Pagado Importaciones de Activos Fijos Total

Si el IVA que se paga en una adquisición, ayuda a generar ventas con las dos tarifas del IVA, tanto doce como cero, entonces ese IVA el contribuyente se lo deberá tomar en forma proporcional, aplicando el factor de proporcionalidad tal y como se indicó en el punto anterior. Contablemente, deberá registrarlo en cuentas que hagan alusión a que el IVA pagado se lo está tomando en forma proporcional:

- IVA Pagado Bienes Proporcional
- IVA Pagado Servicios Proporcional

- IVA Pagado Activos Fijos Proporcional
- IVA Pagado Importaciones Proporcional
- IVA Pagado Importaciones de Activos Fijos Proporcional

4.2. Asientos de Diario

En el Libro Diario se deberán registrar las transacciones, tal y como se lo hace normalmente en cualquier transacción, salvo por el hecho que en las adquisiciones deberá utilizar la cuenta auxiliar de IVA Pagado en función de si se lo puede tomar este IVA como crédito tributario en forma total o en forma proporcional, y dependiendo obviamente de la naturaleza de la adquisición

Para el caso del ejemplo que estamos ilustrando, deberá contabilizarse las compras con IVA de la siguiente manera (omitimos las retenciones):

- Por la compra de aceite de oliva:

Cuadro N° 4 – Registro Contable		
DETALLE	DEBE	HABER
Mercaderías 12%	6.400,00	
IVA Pagado Bienes Total	768,00	
Proveedores		7.168,00
P/R Compra de mercaderías		

En este caso el IVA que paga se lo va a tomar como crédito tributario en forma total, por cuanto claramente se puede distinguir que el IVA que está pagando en esta adquisición, le va a ayudar a generar ventas sólo con tarifa doce. Si compra mercaderías con tarifa doce, obviamente las va a vender con la misma tarifa.

- Por la compra de perchas:

Cuadro N° 5 – Registro Contable		
DETALLE	DEBE	HABER
Muebles y Enseres	3.500,00	
IVA Pagado Activos Fijos Proporcional	420,00	
Bancos		3.920,00
P/R Compra de perchas		

En este caso el IVA que paga en esta compra se lo va a tomar en forma proporcional, por cuanto estas perchas le van a servir para generar ventas con las dos tarifas, ya que en ellas exhibirá mercaderías tanto con IVA doce como con IVA cero. Téngase en cuenta, que si en estas perchas sólo exhibiera productos con tarifa doce, que podría ser el caso, ya no se lo tomaría en forma proporcional el IVA pagado, sino en forma total, por cuanto con esta adquisición estaría generando ventas sólo con tarifa doce.

- Por la instalación de perchas:

Cuadro N° 6 – Registro Contable		
DETALLE	DEBE	HABER
Gastos de Instalación	350,00	
IVA Pagado Servicios Proporcional	42,00	
Bancos		392,00
P/R Pago por instalación de perchas		

En este caso el IVA que paga se lo va a tomar en forma proporcional, por las razones ya expuestas cuando se hizo la

compra de las mismas.

- Por la compra de útiles de oficina:

Los útiles de oficina, por los cuales se está pagando IVA, ayudan a generar ventas con tarifa doce y cero por ciento, por

Cuadro N° 7 – Registro Contable		
DETALLE	DEBE	HABER
Útiles de oficina	120,00	
IVA Pagado Bienes Proporcional	14,40	
Bancos		134,40
P/R Compra de útiles de oficina		

tanto el contribuyente se toma el IVA pagado como crédito tributario en forma proporcional.

- Por el pago del consumo telefónico:

El servicio telefónico por el cual está pagando IVA, le sirve para generar ventas con tarifa doce y con tarifa cero, por

Cuadro N° 8 – Registro Contable		
DETALLE	DEBE	HABER
Gastos Servicio Telefónico	200,00	
IVA Pagado Servicios Proporcional	24,00	
Bancos		224,00
P/R Pago consumo telefónico del mes		

tanto se lo toma en forma proporcional.

Y así, el contribuyente deber ir registrando sus compras gravadas con IVA, separando por medio de un sistema contable, las compras con tarifa doce que ayudan a generar ventas con tarifa doce, de aquellas compras con tarifa doce que ayudan a generar venta con tarifa cero, tal y como lo establece la norma.

4.3. Liquidación del IVA

Para realizar la declaración mensual del IVA, debemos revisar en el mayor contable los saldos de las cuentas auxiliares de IVA Pagado, a los cuales se les deberá aplicar el porcentaje respectivo de factor de proporcionalidad.

Para el caso de las cuentas que representan IVA Pagado Total, el factor de proporcionalidad sería el 100% y para el caso de las cuentas que representan IVA Pagado Proporcional, el factor lo obtiene aplicando la fórmula utilizada en el ejemplo 3, es decir la fórmula de proporcionalidad que consta en la disposición tributaria del artículo 66 de la LRTI

En el cuadro que mostramos a continuación constan los cálculos que *habrá que realizar previo a la declaración* mensual del impuesto al valor agregado del contribuyente [4]

Cuadro N° 9 – Registro Contable			
CUENTA CONTABLE	SALDO DE MAYOR	FACTOR	CRÉDITO TRIBUTARIO
IVA Pagado Bienes Total	768,00	100%	768,00
IVA Pagado Activos Fijos Proporcional	420,00	32%	134,40
IVA Pagado Servicios Proporcional	66,00	32%	21,12
IVA Pagado Bienes Proporcional	14,40	32%	4,61
TOTALES	1.268,40		928,13

Una vez obtenido estos valores procedemos a llenar el formulario SRI-104 del IVA, teniendo la precaución de calcular en el casillero 301 el nuevo factor de proporcionalidad, el cual lo podemos obtener dividiendo \$ 928,13 para \$ 1.268,40, lo cual nos da 0,73.

Esta operación se la realiza por mera exigencia de tener que ubicar este valor en el formulario, tanto si se lo va a llenar manualmente como si la declaración se la efectuara con el DIMM formularios.

El valor que tendría que pagar el contribuyente en el caso del ejemplo que planteamos sería:



En el caso del ejemplo que estamos desarrollando como podemos observar en el cuadro No. 10 el contribuyente termina con un saldo a favor que lo arrastrará al siguiente mes, gracias a que tiene un sistema contable que le ha permitido desagregar las adquisiciones doce que generan ventas doce de aquellas adquisiciones doce que generan ventas cero.

Vale precisar que no se trata de buscar que el contribuyente termine con un crédito tributario al final del mes, en vez de con un valor del Impuesto al Valor Agregado IVA a pagar. En el caso del ejercicio eso es lo que le resultó, pero lo que fundamentalmente pretendemos hacer notar en este artículo es que en base a las disposiciones de Ley es posible optimizar la declaración del IVA del contribuyente, haciendo no que este evada impuestos, lo cual sería ilegal, sino que pague lo justo, lo que en base a la Ley debería de pagar, ni más ni menos.

Finalmente debemos referir dos aspectos más. El primero de ellos es el que el sistema contable al cual se refiere el artículo 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), no debe ser necesariamente computarizado, puede ser manual. Téngase presente que la ley tributaria es de derecho público, y en derecho público sólo se hace lo que está escrito. En ninguna parte de este artículo de la Ley, dice "Sistema Contable Computarizado", sólo dice "Sistema Contable". Obviamente, si puede ser computarizado mucho mejor, pero si no lo es, también se podría aplicar lo explicado

aquí en forma manual.

Lo segundo es que, para aplicar este sistema ya no es necesario, como antes si lo era, pedir autorización al Servicio de Rentas Internas (SRI). Esta disposición estaba contenida en el artículo 145 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno. Actualmente, es el artículo 141 de este Reglamento el que contiene lo que antes estaba en el artículo 145, y la mencionada disposición sobre la autorización previa del SRI para utilizar el sistema contable ha sido suprimida.

5. Conclusiones

Para poder hacer uso del crédito tributario, entonces, el contribuyente debe asegurarse:

1. Respalidar la compra en el documento correcto, según lo señalado en el punto 3 (documentos de respaldo);
2. Verificar que estos documentos estén llenados según lo señalado en el punto 3 (llenado de documentos de respaldo)
3. Si comercializa bienes y/o servicios con las dos tarifas del IVA, diseñar un sistema contable que le permita tomarse una mayor proporción de IVA pagado como crédito tributario, tal y como lo establece el primer inciso a continuación del literal c del artículo 66 de la LRTI.
4. De no diseñar este sistema contable, tendría que aplicar la fórmula para encontrar el factor de proporcionalidad (cuadro No. 3) y al hacerlo estaría pagando un valor por IVA mucho mayor del que pagaría aplicando el sistema contable que hemos explicado.
5. El SRI siempre se precia de aplicar estrictamente las disposiciones legales en cada resolución o acto que realiza. Esto nos enseña que los contribuyentes también debemos hacer lo mismo, y es lo que hemos hecho en el presente artículo: valernos de las disposiciones legales pertinentes para optimizar la declaración de impuesto del IVA.
6. No olvide la máxima: mientras menos conozca la Ley más impuestos pagará, mientras más conozca la Ley menos impuestos pagará. Ojalá la veamos algún día escrita en alguna dependencia del SRI.



FOTO: www.estherrodriguez.es/.../imagenes/portada08.jpg

Referencias bibliográficas

[1] Corporación de Estudios y Publicaciones, "Ley de Régimen Tributario Interno", Tomo I, Quito, Agosto 2008, artículo 66, numeral 1.

[2] Ibid, artículo 66 numeral 2.

[3] Corporación de Estudios y Publicaciones, "Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno", Tomo I, Quito,

Septiembre de 2008, artículo 141, inciso 10.

[4] Calero, Carlos, "El Asesor Contable", No. 66, Quito, 2007, p. 39.