

## DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

### CRITERIOS INTERPRETATIVOS SOBRE LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA RESPECTO A LA NORMATIVA TRIBUTARIA

Resolución DGT-R-029-2018.—San José, a las 8:05 horas del 15 de junio de dos mil dieciocho.

#### **Considerando:**

I.—Que el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en adelante Código Tributario, Ley N° 4755 de 3 de mayo de 1971 y sus reformas, faculta a la Administración Tributaria a dictar normas generales para los efectos de la aplicación correcta de las leyes tributarias, dentro de los límites fijados por las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes.

II.—Que el artículo 128 del Código Tributario establece la obligación que tienen los contribuyentes de llevar los registros financieros, contables y de cualquier otra índole, cumpliendo con los principios de registro e información establecidos en las normas reglamentarias o, en su defecto, con arreglo a las Normas Internacionales de Información Financiera, en adelante NIIF, adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, en adelante CCPCR, siempre que éstas últimas no supongan oposiciones a las leyes tributarias y en caso de conflicto entre ellas, para fines impositivos, prevalecerá lo dispuesto en la normativa tributaria.

III.—Que en el artículo 57 del Reglamento, a la Ley del Impuesto sobre la Renta, en adelante RLISR, Decreto Ejecutivo N° 18445-H del 9 de setiembre de 1988, también dispone que el sistema contable del declarante debe ajustarse a las normas internacionales de contabilidad, denominadas Normas Internacionales de Información Financieros.

IV.—Que la Junta Directiva del CCPCR, en el acta de la sesión N° 27-2001 de 27 de agosto de 2001, publicada en *La Gaceta* N° 167 del 31 de agosto de 2001, adoptó en forma total las Normas Internacionales de Contabilidad, en adelante NIC, hoy conocidas como NIIF, y en su circular N° 06-2014, publicada en *La Gaceta* N° 76, del jueves 11 de diciembre del 2014, ratifica la adopción del conjunto de Normas Internacionales de Información Financiera, en adelante NIIF y sus respectivas interpretaciones, como principios de contabilidad generalmente aceptados en el país, acordándose también que toda modificación a las Normas o Interpretaciones que se den en el futuro, se considerarán aprobadas de forma automática e incorporadas a la normativa de aplicación obligatoria en Costa Rica para el tratamiento contable.

V.—Que mediante Resolución N° 52-01 del seis de diciembre del 2001, se establecieron los criterios interpretativos respecto de la aplicación de las NIC adoptadas por el CCPCR en relación con la materia tributaria y su efecto en el impuesto sobre las utilidades.

VI.—Que por la trascendencia que tiene en la determinación de la renta imponible, es indispensable que la Administración Tributaria actualice la Resolución N° 52-01 y las pautas sobre el tratamiento fiscal de los activos, y emita su criterio interpretativo respecto de la aplicación de las NIIF, aprobadas y adoptadas por el CCPCR, en relación con las normas tributarias, en especial con respecto a las relacionadas con el impuesto sobre la renta.

VII.—Que, con la finalidad de brindar la necesaria seguridad jurídica a los contribuyentes, los criterios que se emiten en la presente resolución constituyen desarrollos e interpretaciones de las normas legales y reglamentarias, que en modo alguno las sustituyen o modifican, pretendiéndose únicamente la armonización de estas disposiciones hasta donde ellas lo permitan, con las NIIF.

VIII.—Que, en el caso del Impuesto Diferido normado por la NIC-12, el contribuyente deberá aplicarlo en todo lo que la norma contable establezca, siempre y cuando no se oponga a ninguna norma tributaria.

IX.—Que en acatamiento del artículo 174 del Código Tributario, el proyecto de la presente resolución se publicó en el sitio web: <http://www.hacienda.go.cr/contenido/13130-proyectos-reglamentarios>, en la sección “Propuestas en consulta pública”, subsección “Proyectos Reglamentarios Tributarios”; a efectos que las entidades representativas de carácter general, corporativo o de intereses difusos, tuvieran conocimiento del proyecto y pudieran oponer sus observaciones, en el plazo de diez días hábiles siguientes a la publicación del primer aviso en el Diario Oficial. El aviso fue publicado en *La Gaceta* número 215 del 14 de noviembre de 2017 y en *La Gaceta* 216 del 15 de noviembre de 2017, por lo que a la fecha de emisión de esta resolución se recibieron y atendieron las observaciones a los proyectos indicados, siendo que la presente corresponde a la versión final aprobada. **Por tanto,**

#### RESUELVE:

Artículo 1°—**Glosario.** Para la presente resolución, se utiliza la siguiente nomenclatura:

- a) Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica: CCPCR
- b) Norma Internacional de Contabilidad: NIC
- c) Norma Internacional de Información financiera: NIIF
- d) Ley del Impuesto sobre la Renta: LISR
- e) Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta: RLISR
- f) Ley de Impuesto General sobre las Ventas: LIGSV

g) Reglamento de la Ley de Impuesto General sobre las Ventas: RLIGSV

Artículo 2°—**Integración de la norma contable.** Para todos los efectos, en concordancia con lo establecido por el CCPCR, las Normas Internacionales de Información Financiera comprenden tanto las Normas Internacionales de Contabilidad como las Normas Internacionales de Información Financiera específicas.

Artículo 3°—**Generalidades:** Para efectos tributarios no se acepta como base de medición en los estados financieros, el valor razonable o el valor de mercado, como técnica de actualización, a excepción de la valoración para transacciones entre empresas vinculadas para efectos de precios de transferencia y el diferencial cambiario.

Artículo 4°—**Aplicación por primera vez, de las Normas Internacionales de Información Financiera.**

- a. Las Normas Internacionales de Información Financiera, aprobadas y adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, para efectos de aplicación en los sistemas contables de las empresas, no implica cambios en la interpretación de la norma fiscal. Por tanto, cualquier ajuste originado como consecuencia exclusiva del cambio de la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados a las Normas Internacionales de Información financiera, no debe causar efecto alguno en la determinación de la base imponible tributaria, del período fiscal en que éstas se adopten, siempre y cuando los ajustes correspondan a la técnica contable. Todos los ajustes resultantes deben reconocerse en la sección patrimonial del estado de situación financiera, en una cuenta específica diferente de utilidades retenidas, denominada “Ajustes por primera vez, NIIF”.
- b. Los documentos de respaldo de los ajustes realizados a la cuenta denominada “Ajustes por primera vez, NIIF”, generados en la adopción por primera vez de las NIIF, deben formar parte del soporte de los registros contables respectivos, como evidencia del origen de la transacción. Cuando esta Administración lo considere oportuno, podrá solicitar dicha documentación.

Artículo 5°—**Inversiones**

- a) Norma de Aplicación: NIIF 9, la cual sustituye a la NIC 39, a partir del 1 de enero de 2015.
- b) Tratamiento Fiscal:
  1. La ganancia en la venta de activos financieros, se considera como ingreso gravable siempre y cuando exista habitualidad.
  2. En ese sentido, la pérdida en la venta de activos financieros se considera como un gasto deducible siempre y cuando exista habitualidad.

3. El tratamiento fiscal referente a los instrumentos financieros se aplica el principio de devengo, a menos que la Administración Tributaria autorice el sistema de percibido.

Artículo 6°—**Inventarios.** Conforme lo establece la NIC 2, se entenderá por inventarios al conjunto de bienes propiedad del contribuyente, ya sea que se tengan para ser vendidos en el curso normal de operación, en el proceso de producción o en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios.

Norma de aplicación: NIC 2.

b) Tratamiento fiscal:

1. Valuación de inventarios:

La valuación de inventarios se realizará de conformidad con el RLISR, Decreto Ejecutivo N° 18445-H de 9 de setiembre de 1988 y sus reformas.

2. Destrucción robo o hurto de mercancías:

Cuando los faltantes de mercancías sean producto de robos, hurtos o destrucciones, y puedan ser justificados satisfactoriamente, a criterio de la Administración Tributaria, a través de documentos fidedignos y válidos, se considerarán tales faltantes como no usados ni consumidos por el contribuyente. Por lo anterior, si los faltantes de inventario están debidamente justificados no se podrá considerar como autoconsumo y no se consideran débito para efectos del impuesto general sobre las ventas.

En caso de robo, hurto o destrucción de mercancías que posean los documentos de respaldo pertinentes que así lo justifiquen; los créditos pagados por la compra de esos artículos son procedentes y el contribuyente no debe realizar la devolución de los mismos.

En estos casos, se debe aportar las pruebas idóneas, entre las cuales es necesaria la certificación de un contador público autorizado independiente para determinar el valor contable de la mercadería faltante.

3. Autoconsumo

Se considera venta, según la LIGSV, el uso o consumo por el contribuyente de mercancías o servicios gravados. El hecho generador ocurre en la fecha de que las mercaderías se retiren de la empresa, entendiéndose que son retiradas del inventario, según el RLIGSV. La base sobre la cual se determina el débito fiscal, es el precio de adquisición o de costo de la mercancía o servicio, según corresponda.

4. Faltantes injustificados:

Los faltantes de inventario se deben valorar sobre el precio normal de venta de las mercancías y no sobre el precio de adquisición o costo de la mercancía, es decir si existe un faltante de mercancía y no existen pruebas que demuestren a qué se debe el faltante, se presume que la mercancía fue vendida al precio normal de venta y por lo tanto se da el hecho generador del impuesto. Si no consta que la

mercancía fue destruida, robada, hurtada o autoconsumida, se debe considerar como un faltante de mercancía gravada, según lo dispone el RLIGSV. Por lo que se estaría ante un hecho generador, y es procedente el cobro del impuesto en mención con base al precio normal de venta de la mercancía.

#### 5. Mercancías usadas

En apego al RLIGSV y sus reformas, cuando se realicen compras de mercancías usadas en el mercado nacional a no contribuyentes del impuesto de ventas, no procede el cobro de este impuesto al adquirente; en

consecuencia, al no ser posible la aplicación del crédito fiscal, la venta posterior de esas mercancías no estará sujeta al Impuesto General sobre las ventas.

Asimismo, no estarán sujetas a este impuesto, aquellas mercancías usadas, adquiridas sin el pago del respectivo impuesto de ventas, aun cuando provengan de contribuyentes, que en aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, no hayan soportado el respectivo cobro de impuesto.

#### 6. Descuentos usuales y generales

Según lo dispone en a LIGSV y en el RLIGSV, el impuesto se determina sobre el precio neto de la venta, que incluye el impuesto selectivo de consumo, cuando las mercancías de que se trate estén afectas al pago de este impuesto. De la misma forma establece que no formarán parte de la base imponible, los descuentos aceptados en las prácticas comerciales, siempre que sean usuales, generales y se consignen por separado en el precio de venta en la factura respectiva.

#### 7. Precio de venta menor al costo, por obsolescencia

Cuando el contribuyente venda su mercancía a un precio inferior que el precio habitual, incluso a un precio menor que el costo registrado en libros, debido a la obsolescencia de esa mercancía, para efectos de la aplicación del impuesto general sobre las ventas, la base imponible corresponderá a ese precio menor, al que efectivamente se realice en la venta.

#### 8. Promociones o regalías en inventarios dispuestos para la venta

La base imponible para efectos del Impuesto General sobre las Ventas para las promociones, cuando se venden artículos en la modalidad de dos por uno o docenas comerciales (13 artículos por el precio de 12) u otra modalidad similar, es la sumatoria del precio de venta de cada uno de los artículos, aun cuando las transmisiones se realicen en forma parcialmente gratuita; o cuando su pago sea total o parcial en especie. El precio de venta se debe interpretar como aquel precio de venta normal, estándar o corriente, con el que se vendería esa mercancía por unidad, independientemente de las promociones.

Por tanto, el sujeto pasivo debe cobrar al cliente el impuesto de ventas sobre la base del precio de venta, cuando se transfiera el dominio de las mercancías a título oneroso o gratuito, procedimiento que deberá constar en la factura respectiva.

#### 9. Sustituciones de mercancía por ejecución de garantías

Cuando se sustituye un producto dado en garantía por uno nuevo, no se produce el hecho generador del impuesto sobre las ventas, al no estar la sustitución

tipificada como tal. Pero se le debe reintegrar al fisco el crédito fiscal aplicado por el producto nuevo que sustituye al dañado. En tal caso, el costo de adquisición del producto nuevo, resulta un gasto deducible por considerarse necesario para la generación de renta gravable.

Artículo 7°—**Propiedad, planta y equipo.**

- a) **Normas de aplicación:** La NIC 16: Propiedad, Planta y Equipo; y la NIC 36: Deterioro de valor.
- b) **Tratamiento fiscal:** Los bienes a los que se refiere el presente apartado son aquellos activos fijos tangibles que se tienen con el fin de ser usados en la generación de rentas gravables y no para ser vendidos como giro normal de operaciones.

Estos activos deberán registrarse con apego al principio de costo histórico que comprenderá el monto efectivamente pagado o por pagar de los activos, más otros costos necesarios para ponerlo en uso o explotación. Asimismo, en el caso de permutas de activos, el costo vendrá determinado por el valor neto en libros de los bienes propios entregados, más el efectivo o equivalentes que complementarán la transacción o menos el monto que sea recibido a cambio.

Los activos fijos se depreciarán sobre bases sistemáticas, considerándose, además, las disposiciones que expresamente establece el RLISR. Para los fines del impuesto sobre las utilidades sólo son aceptables los métodos de línea recta y de suma de los dígitos, aplicados de conformidad con los años estimados de vida útil establecidos en el Anexo del Reglamento citado, sin perjuicio de otras depreciaciones autorizadas por la Dirección General de Tributación en casos específicos, o las depreciaciones aceleradas que se llegaren a autorizar mediante Resolución General amparada a las facultades concedidas en la LISR. Las depreciaciones que no sean aplicadas en un período específico del impuesto sobre las utilidades no podrán deducirse en otro periodo distinto.

De conformidad con la LISR, no procede la deducción del gasto por depreciación por revaluación de activos, aun cuando la norma internacional establezca como técnicamente correcto, la revaluación de activos fijos para efectos financieros.

No es deducible la pérdida originada por deterioro en el valor de los activos, por cambios en el valor de mercado. La disminución del valor de mercado de un activo debe considerarse como un deterioro del activo, según la NIC 16 Y 36, sin embargo, para la determinación de la obligación tributaria, a pesar de que el bien o activo sea utilizado en la generación directa de rentas gravables, este gasto deberá considerarse como gastos no deducibles de conformidad con lo que se establece en el RLISR, por corresponder a estimaciones realizadas para cuantificar su deterioro.

Asimismo, de conformidad con el principio de devengo, las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, salvo las estimaciones estipuladas para la determinación de las depreciaciones y agotamientos, el porcentaje de gastos establecidos para los profesionales y para las empresas constructoras establecido en de la Ley y el Reglamento del impuesto sobre la renta.

De conformidad con lo establecido en la LISR, serán gravables las utilidades o deducibles las pérdidas, producto de la enajenación a cualquier título de activos fijos depreciables, se hayan aplicado o no depreciaciones sobre los mismos. A los efectos de determinar el valor en libros de los activos enajenados, no formarán parte del cálculo las revaluaciones practicadas; tampoco las disminuciones al valor en libros por el deterioro.

Considérese que lo referente a depreciación, agotamiento y amortización se encuentra detallado en el RLISR, en el cual se determinan las condiciones para considerar como mejoras las obras establecidas en los activos fijos.

Al respecto, se debe considerar que cuando se realicen mejoras a bienes existentes, éstas deben formar parte del valor del bien principal, y depreciarse en el plazo de la vida útil restante del activo mejorado, además deben registrarse en cuentas separadas para identificar el origen de los incrementos realizados.

Asimismo, las mejoras que se realicen a activos existentes que no aumenten su vida útil, se deben registrar como gastos deducibles, debido a que no constituyen activos diferentes a los ya existentes. Lo anterior siempre y cuando, no aumenten la vida útil de los activos, sino que se limiten a incrementar la calidad del activo; por lo tanto, debe considerarse como gastos de mantenimiento si son necesarios para producir ingresos gravables.

Cuando el costo de un activo sea inferior al 25% de un salario base, el contribuyente podrá aplicarlo como gasto deducible, según lo dispone el anexo N° 1 punto 2 del RLISR.

Cuando el contribuyente adquiera un activo de monto no significativo, pero superior al 25% de un salario base, podrá aplicar como gasto el costo de dicho activo, previo autorización de la Administración Tributaria, conforme se establece en resolución general N° DGT-R-009-2015, de las ocho horas del dieciséis de abril del dos mil quince, denominada: “*RESOLUCIÓN SOBRE LAS SOLICITUDES DE AUTORIZACIÓN PARA REGISTRAR COMO GASTO DEDUCIBLE EL COSTO UNITARIO DE UN ACTIVO CUANDO SUPERE EL 25% DEL VALOR DE UN SALARIO BASE*”, o la que la sustituya.

#### Artículo 8°—**Contratos de construcción**

a) Norma de aplicación: La NIC 11. A partir del 1 de enero de 2018, este tema se incluye en la NIIF 15.

b) Tratamiento Fiscal:

Empresas de construcción y similares:

El RLISR establece dos métodos para el tratamiento fiscal de sus operaciones cuando producto de su actividad abarquen dos o más períodos fiscales.

Si el contribuyente escoge el primer método establecido en el inciso a), debe declarar como ingreso gravable de cada período fiscal, todos los importes percibidos en los respectivos períodos, tales como los adelantos de dinero o primas y liquidaciones o cualquier suma que entregue el cliente. Con este método

se debe declarar la utilidad neta de cada período fiscal, siendo esta el resultado de multiplicar los ingresos brutos por el margen de ganancia que sea determinado, tomando en consideración las ganancias calculadas para toda la obra. Como consecuencia y de forma indirecta, para calcular dichas ganancias se pueden estimar los costos y gastos de la obra. Además, cuando se realice la liquidación de la obra, la diferencia determinada entre el monto real y la estimación puede ser ajustada en la declaración del último período o distribuirse entre los períodos anteriores no prescritos.

Respecto a la utilización del inciso b) y a diferencia del inciso a), el contribuyente debe tener certeza de los costos y gastos efectivamente ocurridos en ese mismo período fiscal. Es decir, si el contribuyente incurre en gastos en determinado período fiscal y posteriormente en los períodos siguientes obtiene la cancelación por la contraprestación recibida, del monto total o en tramos, la información contable en lo referente a los gastos incurridos no puede ser diferidos y deducidos en el momento en que se perciban los ingresos, sino que debe aplicarse el “*método de porcentaje de terminación*”, determinado por la NIC 18-Ingresos Ordinarios.

#### Artículo 9º—**Activos Biológicos**

a) Norma de aplicación: NIC 41.

b) Tratamiento Fiscal

1. Respecto de los costos de producción, tales como la preparación del terreno, semillas, agroquímicos, siembra, labores de cultivo, recolección y similares, que le son propios para obtener una única cosecha; con lo cual el activo biológico cesa su proceso vital o es eliminado para iniciar un nuevo proceso de siembra, por lo que se pueden deducir dichos costos, dentro del periodo fiscal en que se paguen o diferirlos para ser deducidos en el año en se obtengan los ingresos provenientes de la cosecha, de conformidad con el RLISR.
2. Si los ingresos de una cosecha son obtenidos en dos períodos fiscales, el contribuyente puede deducir sus costos de producción de manera proporcional con respecto al ingreso correspondiente.
3. Para aquellos contribuyentes que posean activos biológicos en los cuáles las plantas sean capaces de producir varias cosechas y además en varios años o períodos fiscales, dado que se clasifican como “productos cíclicos”, dentro de las actividades agrícolas, los costos incurridos en el establecimiento del cultivo, deben ser depreciados en varios períodos fiscales, para lo cual es procedente aplicar el modelo de depreciación o agotamiento, para cada producto agrícola señalado en el Anexo 2 “Métodos y Porcentajes de Depreciación” incluidos en el RLISR.
4. En lo que se refiere a los activos biológicos, toda aquella presentación de almárgos que se utilicen como insumos para la producción de frutos



comestibles exentos del pago del impuesto sobre las ventas, se deben considerar también exentos de tal tributo.

5. En sentido contrario, están gravados con dicho impuesto, los almácigos relacionados con la floricultura, follaje y jardinería, así como los de cultivos que no produzcan frutos comestibles, o que produciéndolos, los mismos no se encuentren exentos de forma expresa en la lista contenida en el RLIGSV.

#### Artículo 10.—**Activos intangibles**

a) Norma de aplicación: NIC 38.

b) Tratamiento Fiscal:

1. El activo intangible tiene que registrarse como parte de los activos de la empresa.
2. Para efectos de la determinación de la base imponible del impuesto a las utilidades, los costos de investigación y desarrollo no son deducibles, sino que deben capitalizarse. Si como resultado de los gastos de investigación y desarrollo debidamente documentados, surge una patente de invención, la misma puede ser amortizada, en el término de vigencia que establezca el Registro de la Propiedad Intelectual.
3. Lo pagado por la compra de activos intangibles tales como derechos de llave, marcas de fábrica o de comercio, procedimientos de fabricación, derechos de propiedad intelectual, de fórmulas de otros activos intangibles similares, no son gastos deducibles.
4. Se considera gasto deducible la amortización del valor de la patente de invención adquirida por el contribuyente.

#### Artículo 11.—**Propiedades de inversión**

a) Norma de aplicación: NIC 40.

b) Tratamiento fiscal:

Las erogaciones incurridas por la construcción, adquisición y mantenimiento de activos para la apreciación de capital, según lo establece la NIC 40, serán desembolsos capitalizables. Al momento de la disposición, ya sea por venta, enajenación, o cualquiera otra forma de transferencia de dominio, la ganancia obtenida es gravable, o la pérdida es deducible, cuando el bien se deba depreciar o exista habitualidad.

#### Artículo 12.—**Combinaciones de negocios**

a) Norma de aplicación: NIIF 3

b) Tratamiento fiscal:

Si existe un financiamiento para la adquisición de acciones, el gasto financiero obtenido producto de dicho financiamiento no será deducible de la renta bruta, debido a que el rendimiento que se obtiene, es decir el dividendo, se considera un ingreso no gravable en el impuesto a las utilidades.

Si se obtiene un financiamiento para la adquisición de acciones, el gasto financiero producto de dicho financiamiento será deducible de la renta bruta, cuando exista habitualidad en el negocio de compra y venta de acciones.

Asimismo, en una combinación de negocios si se produce una plusvalía o una ganancia por compra en términos muy ventajosos, no será deducible ni gravable.

#### Artículo 13.—**Contrato de seguros**

a) Norma de aplicación: NIIF 4.

b) Tratamiento fiscal:

Para efectos de la autoliquidación de la obligación tributaria, se considerarán entre los gastos deducibles, de las empresas aseguradoras las provisiones señaladas en el Criterio Institucional No. DGT-CI-09-11 del 10 de marzo de 2011 o el que lo sustituya.

#### Artículo 14.—**Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas.**

a) Norma de aplicación: NIIF 5.

b) Tratamiento fiscal:

De conformidad con lo establecido en la LISR, serán gravables las utilidades o deducibles las pérdidas, producto de la enajenación a cualquier título de activos fijos que deban depreciarse. En la enajenación de terrenos, serán gravables los ingresos o deducibles las pérdidas, cuando exista habitualidad.

En cuanto a la valoración de los activos, la misma se hará de acuerdo al valor histórico menos las depreciaciones acumuladas y el tratamiento de la pérdida por deterioro es la considerada en el análisis de la NIC 36, en el artículo 7.

#### Artículo 15.—**Pagos de acciones**

a) Norma de aplicación NIIF 2.

b) Tratamiento fiscal:

La entrega de acciones de la empresa a un empleado o directivo, serán consideradas rentas percibidas por el trabajo personal dependiente y formarán parte de la base

imponible del impuesto respectivo. El hecho generador ocurre cuando se emite la acción a favor del beneficiario. En cuanto a su valoración o medición, se aplicará lo dispuesto en la LISR, en cuanto a que los ingresos o beneficios no tengan la representación de su monto, será la Administración Tributaria la encargada de evaluarlos y fijarles su valor monetario.

**Artículo 16.—Exploración y evaluación de los recursos minerales**

a) Norma de aplicación NIIF 6.

b) Tratamiento fiscal:

1. Las provisiones que se registren por concepto de contingencias o como consecuencia de haber llevado a cabo actividades de exploración y evaluación de recursos minerales no se consideran como gastos deducibles hasta el momento en que sean causados.
2. Toda erogación será capitalizable hasta el momento en que el activo esté listo para su explotación.
3. El gasto por el deterioro del valor del activo, no es un gasto deducible, como se indicó en el artículo 7 anterior.

**Artículo 17.—Arrendamientos.**

a) Normas de aplicación NIC 17 y NIIF 16.

b) Tratamiento fiscal:

El tratamiento fiscal de los arrendamientos se regula mediante el Decreto Ejecutivo vigente.

**Artículo 18.—Ingresos ordinarios e ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes.**

a) Normas de aplicación: NIC 18 y NIIF 15.

b) Tratamiento fiscal:

1. Con respecto a los ingresos, para efectos tributarios se considera el concepto de renta bruta, establecido en la LISR. No se debe considerar como renta bruta únicamente el margen de intermediación que se obtiene de la actividad económica.
2. Con respecto a los contratos de construcción, refiérase al artículo 8 anterior.

**Artículo 19.—Costo por préstamos**

a) Normas de aplicación NIC 23.

Tratamiento fiscal:

Los gastos financieros que son atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos, se deben capitalizar, y por lo tanto, se consideran no deducibles del impuesto sobre la renta, hasta que estén disponibles para su uso o venta.

A partir del momento de que el activo esté disponible para su uso o venta los gastos financieros son deducibles.

Artículo 20.—La presente resolución, deja sin efecto la Resolución N° 52-01 de las ocho horas del seis de diciembre del dos mil uno.

Artículo 21.—Rige a partir de su publicación.

Publíquese.—Carlos Vargas Durán, Director General.—1 vez.— O. C. N° 3400035463.—  
Solicitud N° 121099.—( IN2018254871 ).