

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Maestría en Tributación

Análisis del impuesto a la salida de divisas como tributo regulador

Edy Fernando Altamirano Sandoval

Tutor: Luis Aníbal Toscano Soria

Quito, 2019

Trabajo almacenado en el Repositorio Institucional UASB-DIGITAL con licencia Creative Commons 4.0 Internacional

	Reconocimiento de créditos de la obra No comercial Sin obras derivadas	
-------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------

Para usar esta obra, deben respetarse los términos de esta licencia

Cláusula de cesión de derecho de publicación de tesis

Yo, Edy Fernando Altamirano Sandoval, autor de la tesis titulada Análisis del Impuesto a la Salida de Divisas como Tributo Regulador, mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magíster en Tributación en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo por lo tanto la Universidad, utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en los formatos virtual, electrónico, digital, óptico, como usos en red local y en internet.
2. Declaro que, en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.
3. En esta fecha entrega a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

Fecha: 19 de noviembre del 2019

Edy Fernando Altamirano Sandoval

Resumen

Con la presente investigación se pretende hacer un análisis del efecto regulador que tiene desde su creación el Impuesto a la Salida de Divisas, el mismo que con el pasar los años, la administración tributaria lo toma como un tercer impuesto recaudatorio después del IVA y el Impuesto a la Renta, haciendo a un lado el objetivo específico que fue creado, obteniendo así un impuesto rendidor para las arcas fiscales.

Es de conocimiento general que el Ecuador no tiene moneda propia, motivo por el cual, su economía depende de la moneda que esté en circulación, traería serias consecuencias a la economía nacional, si se produciría una fuga de capitales.

En el primer capítulo refleja la creación de los impuestos en reguladores, uno de esos es el ISD con sus elementos, exenciones, crédito tributario, con una breve explicación y conceptos que se promulga en la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, en el año 2007.

En el segundo capítulo, damos a conocer el análisis comparado por años, se refleja en las estadísticas publicadas por el Servicio de Rentas Internas la evolución y crecimiento de la recaudación del impuesto. Además, menciono las reformas que no producen mayor efecto regulador.

En el tercer capítulo reflejo un ejercicio práctico real, sobre la solicitud de devolución del Impuesto a la Salida de Divisas de una empresa, cuyos bienes importados constan en el listado del Comité de la Política Tributaria, en la que la Administración Tributaria detalla paso a paso el análisis y procedimiento de la petición y/o reclamo ejerciendo su facultad determinadora y resolutive para su comunicación final.

Para finalizar la presente investigación, se plantean varias ideas a manera de conclusión y recomendación, donde se demuestran elementos en la ley que no contribuyen al objetivo creado del ISD.

Agradecimiento

Al culminar la presente tesis como requisito para la obtención del Título de Magíster en Tributación, agradezco a Dios por las bendiciones que recibo cada día de mi vida, por guiarme siempre por el camino correcto. Gracias por darme la fuerza y resistencia para alcanzar cada una de mis metas. A mis padres, gracias por haberme dado la vida.

Agradezco a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, por las facilidades que me ha brindado para mi desarrollo profesional y a la vez sentir orgullo de la calidad de conocimientos aprendidos por parte de los catedráticos por sus criterios y sus experiencias, y a todo el personal administrativo que siempre estuvo atento para ayudarme durante esta etapa académica.

A mi director de Tesis Dr. Luis Toscano, gracias por creer y apoyar este proyecto, que hoy es una realidad.

Tabla de Contenidos

Introducción.....	11
Capítulo I.....	13
1. Los Impuestos Reguladores.....	13
1.1 Naturaleza jurídica del tributo.....	13
1.2 Distinción con los impuestos reguladores.....	14
1.3 Tipos de impuestos reguladores.....	15
1.4 Clasificación de los impuestos reguladores.....	17
1.5 El impuesto a la salida de divisas.....	19
1.5.1 Elementos del impuesto a la salida de divisas.....	19
1.5.2 Transacciones no objeto y exentas del impuesto a la salida de divisas.....	21
1.5.3 Exenciones.....	22
1.5.4 Crédito tributario del impuesto a la salida de divisas.....	28
Capítulo II.....	29
1. Análisis del Impuesto a la Salida de Divisas y sus Reformas Tributarias... 29	29
1.1 Análisis costo-beneficio del impuesto a la salida de divisas.....	29
1.2 Objeto de la creación del impuesto a la salida de divisas.....	30
1.3 Importaciones e influencia del impuesto a la salida de divisas.....	31
1.4 Análisis a las reformas del impuesto a la salida de divisas.....	35
1.4.1 Reformas a la tarifa del impuesto.....	36
1.4.2 Reformas al hecho generador del impuesto.....	41
1.4.3 Reformas al crédito tributario.....	46
1.4.4 Reformas a las exenciones del impuesto a la salida de divisas.....	48
1.5 Breve análisis del impacto del impuesto a la salida de divisas en algunos sectores económicos.....	56
1.6 Impuesto a la salida de divisas frente a balanza de pagos e incremento arancelario.....	57
1.7 Declaración y pago del impuesto a la salida de divisas.....	58
1.8 Base legal del impuesto a la salida de divisas.....	59
1.9 Discrepancia entre normas contable y tributaria sobre ISD.....	60
1.10 Caso usual por el que se genera reclamos de pago indebido de ISD.....	62

Conclusiones y Recomendaciones	65
Conclusiones.....	65
Recomendaciones.....	65
Bibliografía	67
Anexo Caso Práctico	71

Introducción

Desde el año 2008, el Ecuador ha adoptado una serie de medidas destinadas a restringir y encarecer las importaciones; con el objetivo de desincentivar su consumo y de esta manera controlar el flujo de dinero que sale del país y que ha contribuido a poner en riesgo la estabilidad de la balanza de pagos y el sistema de dolarización, que depende precisamente de los dólares que posee nuestra economía.

La política fiscal es un bien muypreciado por los gobiernos, no solo porque supone la fuente de ingresos públicos, sino también, por su capacidad de influir en la conducta de las personas, coadyuvando de ese modo al cumplimiento de los objetivos económicos y sociales, que toda sociedad persigue.

A pesar de las restricciones, el déficit de la balanza comercial no ha logrado ser erradicado y las importaciones continúan siendo mayores que las exportaciones; es decir, que, por concepto de balanza comercial, hay más dinero que sale de la economía que el dinero que entra.

A partir del año 2007, se considera a la tributación con mayor fuerza en el país, al convertirse en una de las herramientas efectiva para la política fiscal del gobierno. A través de esta se busca el gran objetivo de redistribución de ingreso, mediante políticas que incrementan la caja fiscal, pero que no ha podido impedir la fuga de capitales al exterior, en los impuestos reguladores especialmente en el Impuesto a la Salida de Divisas.

Capítulo primero

1. Los Impuestos Reguladores

1.1 Naturaleza jurídica del tributo

En este capítulo analizaremos al Impuesto a la Salida de Divisas como un impuesto directo, para lo cual tomamos como referencia el Artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador en el que se establece que “*Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.*” Al hablar de impuesto directo, nos referimos a una clasificación antigua de los impuestos, en los que varios autores tienen diversos criterios:

El autor Héctor Villegas señala: “Impuestos Directos son aquellos que no se pueden trasladar, es decir que se exigen de las mismas personas que se pretende o se desea que lo paguen.”¹; mientras para Carlos Licto Garzón “Según la doctrina tradicional, se conocen como impuestos directos aquellos que gravan manifestaciones completas de capacidad contributiva.”² y Gustavo Durango al respecto dice:

“Impuestos directos. - Son los que gravan las manifestaciones inmediatas de riqueza; son aquellos en los que el contribuyente consta en padrones, catastro o registros, se consideran personalísimos porque no pueden ser trasladados a otro, porque la ley prohíbe al contribuyente transferir el pago de impuestos.”³

En otra obra Héctor Villegas, señala: “El impuesto es jurídicamente como todos los tributos, una institución de derecho público. El impuesto es una obligación unilateral impuesta coactivamente por el Estado en virtud de su poder de imperio”.⁴

Podemos agregar también que el impuesto es un hecho institucional que va necesariamente unido a la existencia de un sistema social que nace en la propiedad privada, donde existe un órgano de dirección que es el Estado, que a su vez es el encargado de satisfacer las necesidades públicas, por lo que incurre en gastos, y por consiguiente requiere de ingresos, que los obtiene gracias a su poder de imperio y la potestad de recaudar de forma coactiva.

La Ley para la Equidad Tributaria en el artículo 157 establece que el sujeto activo de este impuesto es el Estado y estará administrado por el Servicio de Rentas Internas, con relación al sujeto pasivo de este mismo cuerpo legal, señala: que son las

¹ Héctor Villegas, *Manual de Finanzas Públicas*, (Depalma, Buenos Aires, 2000)

² Carlos Licto Garzón, *Reformas a la Determinación del Impuesto a la Renta en Comentarios a la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador*, (Quito, 2008)

³ Gustavo Durango, *Legislación Sustantiva Tributaria Ecuatoriana*, (Quito, 2010)

⁴ Héctor Villegas, *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*, (Depalma, Buenos Aires, 1984)

personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades privadas, en los términos de la Ley de Régimen Tributario Interno, nacionales o extranjeras, que transfieran o envíen dinero al exterior en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza realizados con o sin intermediación de instituciones del sistema financiero.

1.2 Distinción con los impuestos reguladores.

En la doctrina ecuatoriana no existe un concepto específico sobre los impuestos reguladores, por lo tanto nos basaremos en analizar únicamente los concepto de algunos tratadistas como por ejemplo el autor Héctor Villegas que dice: “No hay impuesto perfecto en cuanto a la distribución de la carga tributaria, y en consecuencia se considera conveniente la existencia de los impuestos correctores en una pluralidad que actúe como compensadora equilibrando las anomalías individuales que pudieran surgir”.⁵

Joseph Stiglitz señala: “Los impuestos reguladores o correctores recaudan ingresos mejoran al mismo tiempo la eficiencia de la asignación de los recursos”⁶.

Para entender mejor decimos: que son reguladores aquellos impuestos que tienen el propósito de influir en las decisiones y en la conducta de los consumidores, para lo cual la política fiscal en su diseño considera a la recaudación producto de estos impuestos como un aspecto secundario, pero que bien han contribuido con grandes réditos para la Administración Tributaria ecuatoriana. Además, su creación estuvo enfocada con la finalidad de reglamentar ciertas actividades o la propiedad de determinados bienes a fin de poder corregir la imperfección en las transacciones, tomando en cuenta que el tributo “es el valor, medido en términos monetarios, que las personas y las corporaciones entregan al fisco o a las entidades públicas para su mantenimiento y organización”⁷. Es una forma de repartir entre todos los miembros de la sociedad política las cargas públicas. La contribución de cada uno se la hace en función de las propiedades que posee, las rentas que percibe, las transacciones que realiza, el valor agregado de los bienes, el consumo, o cualquier otro acto que sirve de fundamento a la tributación. En la práctica vemos que un impuesto regulador por un

⁵ Héctor Villegas, *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*, (Depalma, Buenos Aires, 1984)

⁶ Joseph Stiglitz, *La economía del sector público*, (Barcelona, 2000)

⁷ Rodrigo Borja, *Enciclopedia de la Política, Fondo de Cultura Económica*, (México D.F., 1997)

lado produce recaudación para el Fisco, y por otro, alguna medida de control sobre el producto gravado.

Un impuesto regulador aplicado sobre la producción o el consumo del bien incrementa el precio al consumidor disminuyendo su consumo; y, por otra parte, reduce el precio relevante para el productor, disminuyendo la rentabilidad del negocio y la cantidad ofrecida del bien.

“La teoría económica enseña que las tasas impositivas que gravan al valor de las transferencias de bienes y servicios entre los agentes económicos, afectan al precio final de venta, advirtiéndose que éste representa el elemento fundamental a analizar al momento de demandar un determinado bien o servicio. Así, el proceso de decisiones individuales de demanda, que posteriormente constituye el comportamiento agregado de nuestra economía, conlleva consideraciones presupuestarias que involucran al sector productivo, el cual, al percibir posibles incrementos o decrementos en la demanda de sus consumidores, podría aumentar o reducir su nivel de producción, en forma consecuente con el mercado. Esta situación desemboca en el requerimiento, correspondiente con la producción, de mayor o menor mano de obra, variable clave de la situación económica social de la población ecuatoriana”.⁸

1.3 Tipos de impuestos reguladores

La fiscalidad, tributación o imposición interna señalan a dos tipos: reguladores y a los verdes o ecológicos, estos últimos se aplica a favor de políticas orientadas a la conservación de la naturaleza los recursos naturales y el medio ambiente.

“Los impuestos reguladores cumplen el propósito de corregir o eliminar la distorsión en la asignación de recursos que producen las des economías externas o externalidades negativas presentes en algunos mercados”.⁹

Los impuestos reguladores, se establecen como política fiscal, son medios para que el Estado influya dentro de las decisiones de los individuos y corregir fallas dentro del sistema económico, quedando en segundo plano la recaudación que no constituye su objetivo primordial.

Quiere decir que cuando existen ciertos bienes o hechos que generan fallas, dentro del sistema económico se crean impuestos para corregir estas fallas, en la

⁸ Ecuador, Proyecto de Ley para la Equidad Tributaria en el Ecuador, enviado por el Ejecutivo a la Asamblea Constituyente de Montecristi, y que fue aprobada en diciembre de 2007

⁹ José Yáñez Henríquez, *Revista de Estudios Tributarios*, (Chile, 2012)

práctica un impuesto regulador provee un dividendo doble, por un lado, produce recaudación al fisco y por otro, una medida de control contra esos hechos que producen imperfecciones en el sistema económico.

Cabe considerar, además como ventaja adicional, la función reguladora de los impuestos, ya que establecen incentivos que coadyuvan al logro de objetivos económicos o sociopolíticos. La formulación desde el punto de vista económico sería: las externalidades negativas pueden eliminarse o compensarse, es decir, se pueden crear externalidades positivas.

No obstante, al respecto es necesario tener en cuenta que un efecto regulador exitoso también puede conducir a un descenso de la recaudación fiscal y tendencialmente, incluso, podría llevar a su completa desaparición. Si no es esto lo que se desea, es decir si surgieran nuevas externalidades negativas, habrá que buscar el balance deseado entre efecto regulador y recaudación fiscal.

Un impuesto regulador debería cumplir con los siguientes requisitos:

- 1) El objetivo fundamental es corregir la distorsión del mercado producida por las externalidades. La recaudación obtenida es de importancia secundaria.
- 2) La base de los impuestos reguladores es múltiple, puesto que en la práctica habrá tantas bases como productos asociados con la generación de una gran variedad de externalidades negativas. Por ejemplo, las derivadas del consumo de productos del tabaco, o de combustibles fósiles, o de desechos de productos contaminantes, etc.
- 3) La base es angosta o estrecha, pues se grava solo los componentes o los productos responsables de las externalidades negativas.
- 4) Dado que la función demanda precio de estos productos es muy inelástica, existe una alta probabilidad que la tasa del impuesto deba ser grande para que se logre resolver la ineficiencia en el uso de los recursos.
- 5) Las tasas de los diferentes casos de externalidades negativas deberán ser diferenciadas y ello debe hacerse en directa relación con la magnitud de los daños y perjuicios producidos en cada situación.¹⁰

En el análisis que hace el autor sobre los impuestos reguladores, explica que, si la causa que ocasiona daños o distorsiones en la economía desaparece, el impuesto creado para corregir esas distorsiones, también debería desaparecer, o si los daños aumentan o disminuyen con el pasar del tiempo la tasa del impuesto debería también

¹⁰ José Yáñez Henríquez, *Revista de Estudios Tributarios*, (Chile, 2012)

incrementar o disminuir según el caso; en el cual indica que cumplió su función por el cual fue creado.

1.4 Clasificación de los impuestos reguladores

Dentro la legislación ecuatoriana encontramos que, hasta antes del año 2008, contábamos solamente con el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) como principal regulador dentro de la política fiscal ecuatoriana (sin contar con tributos en materia aduanera como los aranceles); pero en dicho año entra en vigencia la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, y se incluyeron cuatro impuestos reguladores adicionales, estos son:

- Impuesto a la Salida de Divisas
- Impuesto a los Ingresos Extraordinarios¹¹
- Impuesto a las Tierras Rurales
- Impuesto a los Activos en el Exterior

Posteriormente, en el año 2011 se incluyen los denominados Impuestos Verdes con la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado dichos impuestos también estarían en la categoría de Reguladores.

Impuestos Reguladores

Impuesto a los Consumos Especiales

Objeto: La producción de bienes o la importación de bienes suntuarios.

Grava: El consumo o la importación de ciertos productos.

Base imponible: Valor ex-fábrica o valor de la importación. Quien Paga: El importador, o el consumidor final.

Se declara en el formulario 105.

Impuesto a los Ingresos Extraordinarios

Objeto: Los ingresos extraordinarios obtenidos por las empresas que han suscrito contratos con el Estado para la explotación y exploración de recursos no renovables.

Grava: La diferencia de los precios pactados con el precio vendido.

¹¹ Ingresos Extraordinarios: Son aquellos percibidos por las empresas contratantes, generados en ventas a precios superiores a los pactados o previstos en los contratos.

Base Imponible: Total ingresos extraordinarios, constituyendo estos la diferencia entre el precio de venta y el precio base establecido, multiplicado por la cantidad de unidades vendidas. La tarifa del impuesto es del 70%.

Quien paga: Las empresas que tienen contratos con el Estado para la exploración y explotación. Se declara en el formulario 112.

Impuesto a las Tierras Rurales

Objeto: La posesión de bienes inmuebles rurales.

Grava: La propiedad o posesión de inmuebles rurales de superficie igual o superior a 25 hectáreas

Base imponible: El área total de todos los inmuebles rurales de posesión del sujeto pasivo, restada la base desgravada y multiplicada por el equivalente al uno por mil de la fracción básica no gravada de Impuesto a la Renta.

Quien Paga: Los poseionarios de las tierras rurales.

Se declara en el formulario 111 en el mes de diciembre.

Impuesto a los Activos En El Exterior

Objeto: Las inversiones, y fondos que disponen las entidades privadas en el exterior.

Grava: Los Fondos Disponibles y las Inversiones que mantengan en el exterior las entidades privadas reguladas por la superintendencia de bancos.

Base Imponible: El saldo promedio mensual de los fondos disponibles en entidades extranjeras domiciliadas o no en el Ecuador.

Quien Paga: En calidad de contribuyentes las entidades privadas reguladas por la superintendencia de bancos.

Se declara mensualmente en el formulario 110.

Impuesto a la Contaminación Vehicular

Objeto: Disminuir la contaminación producida por los vehículos.

Grava: La contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre.

Base Imponible: El cilindraje que tiene el motor del respectivo vehículo, expresado en centímetros cúbicos a la que se le multiplicará las tarifas que constan en la tabla de Impuestos Verdes. También se toma en cuenta la antigüedad del vehículo.

Utilizamos la formula $IACV = ((b-1500) t) (1+FA)$; donde b: base imponible; t: valor de imposición específica; FA: factor de ajuste.

Quien Paga: Las Personas Naturales, sucesiones indivisas, y las sociedades nacionales o extranjeras que sean propietarios de vehículos motorizados de transporte terrestre.

Este impuesto se paga de forma anual.

No se llena ningún formulario.

Impuesto a las Botellas Plásticas no Retornables

Objeto: Disminuir la contaminación Ambiental y estimular el proceso de reciclaje.

Grava: El embotellar bebidas en botellas plásticas no retornables, utilizadas para contener bebidas alcohólicas, gaseosas, no gaseosas y agua, en el caso de bebidas importadas gravará el momento de la desaduanización.

Base Imponible: Cada botella plástica gravada con este impuesto, se aplicará la tarifa de hasta 0.02 USD, valor que se devolverá en su totalidad a quién recolecte y retorne las botellas.

Quien Paga: Los embotelladores de bebidas contenidas en botellas plásticas gravadas con este impuesto.

Este impuesto se declara mensualmente.¹²

1.5 El impuesto a la salida de divisas

La base legal de este impuesto consta en el Capítulo I de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, creada en el año 2007, que entra en vigencia en el año 2008, recae sobre el valor de las operaciones y transacciones monetarias que se realizan al exterior, con o sin intervención de las instituciones que integran el sistema financiero, teniendo por objeto evitar el traslado de divisas al exterior y promover la inversión nacional.

“Créase el impuesto a la Salida de Divisas (ISD) sobre el valor de todas las operaciones y transacciones monetarias que se realicen al exterior, con o sin intervención de las instituciones que integran el sistema financiero”.¹³

1.5.1 Elementos del impuesto a la salida de divisas

Sujeto Activo: El sujeto activo es el Estado Ecuatoriano que lo administra a través del Servicio de Rentas Internas.

¹² Ecuador, *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador; Reglamento para la Aplicación de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos de los ingresos del estado*, [2007]

¹³ Ecuador, *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*, [2007], en Registro Oficial, Suplemento 242, (de 29 de diciembre de 2007).

Sujeto Pasivo: Son sujetos pasivos del Impuesto a la Salida de Divisas las personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades privadas, que realicen operaciones gravadas; las instituciones del sistema financiero se constituyen agentes de retención, y las empresas Courier como agentes de percepción.

Los almacenes que están en las zonas de pre-embarque internacional de los aeropuertos del país, conocidos como Duty Free¹⁴, también constituyen agentes de percepción, según el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social.

Así mismo, se impone la obligación a las entidades financieras extranjeras y Courier autorizados que operen en el Ecuador, de reportar mensualmente sobre todos los envíos de divisas realizados al exterior.

Hecho Generador: El Hecho generador de este impuesto lo constituye la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pago de cualquier naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero, será constitutivo del mismo el débito a cualesquiera de la cuentas de las instituciones financieras nacionales e internacionales domiciliadas en el Ecuador que tenga por objeto transferir los recursos financieros hacia el exterior.

Base Imponible: Es el monto del traslado de divisas, de la acreditación o depósito, o el monto del cheque, transferencia o giro al exterior.

Causación: Se produce el impuesto el momento que se realicen operaciones y transacciones al exterior.

Tarifa: Una vez conocida la base imponible se aplica la tarifa del 5% (desde diciembre del 2011 hasta la actualidad), la cual se define como “una magnitud establecida en la Ley, que aplicada a la base gravable, sirve para determinar la cuantía del tributo”. La tarifa en sentido estricto comprende los tipos de gravámenes, mediante los cuales se expresa la cuantificación de la obligación tributaria.

Deben pagar:

El ISD debe ser pagado por todas las personas naturales, sucesiones indivisas, y sociedades privadas, nacionales y extranjeras, según lo dispuesto en el ordenamiento

¹⁴ Duty Free: Son tiendas libres de impuestos, tasas locales o nacionales. Se encuentran a menudo en la zona internacional de los aeropuertos internacionales

jurídico vigente, que realicen transferencias, envíos, traslados o que estén dentro de los causales de presunción del impuesto conforme la normativa tributaria vigente.

Para el caso de divisas en efectivo que porten los ciudadanos ecuatorianos y extranjeros, deberán pagar el correspondiente ISD las personas que abandonen el país llevando consigo más de tres salarios básicos unificados (Año 2018 = USD 1.158,00).

Se encuentran exentas del pago de ISD las divisas que porten los ciudadanos extranjeros no residentes al momento de su ingreso al país, siempre que la permanencia en el país de la persona natural no supere los 90 días calendario y que su monto haya sido informado a su ingreso al país a las autoridades migratorias y aduaneras, según corresponda, no generan el impuesto al momento de su salida del país.

Adicionalmente deberán retener y pagar el ISD correspondiente las personas naturales y las sociedades que contraten, promuevan o administren un espectáculo público, con la participación de personas no residentes en el Ecuador.

Las entidades y organismos del Estado, empresas públicas, organismos internacionales, sus funcionarios extranjeros debidamente acreditados en el país, misiones diplomáticas, oficinas consulares, así como funcionarios extranjeros de estas entidades, no están sujetos al pago del ISD en las transferencias, envíos o traslados que efectúen al exterior.

Para no ser objeto de retención, las transferencias efectuadas al exterior por los sujetos señalados en este párrafo deben estar acompañadas del Formulario de Declaración de transacción exentas, no sujetas del Impuesto a la Salida de Divisas, excepto los funcionarios extranjeros de misiones diplomáticas, el mencionado formulario se llenará únicamente a través de internet.

1.5.2 Transacciones no objeto y transacciones exentas del impuesto a la salida de divisas.

No se causa el ISD en la nacionalización de las siguientes importaciones:

- * Equipaje personal
- * Menaje casa y equipo trabajo, esto no se puede vender en 5 años
- * Envíos de socorro autorizado por la aduana
- * Donaciones de bienes provenientes del exterior autorizados por la Aduana
- * Féretros y ánforas.
- * Lo que trae el Sector Público y la Diplomacia, debidamente acreditada.

* Fluidos, tejidos y órganos biológicos humanos para procedimientos médicos.

* Muestras sin valor comercial dentro de los límites autorizados por la Aduana

1.5.3 Exenciones

La Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador y el Reglamento para la aplicación del ISD establece las siguientes exoneraciones:

1. Las divisas en efectivo que porten los ciudadanos ecuatorianos y extranjeros, mayores de edad que abandonen el país o menores de edad que no viajen acompañados de un adulto, hasta tres salarios básicos unificados del trabajador en general, en lo demás estarán gravadas.

Para el caso de los adultos que viajen acompañados de menores de edad, al monto exento aplicable se sumará un salario básico unificado del trabajador en general por cada menor.

2. Las transferencias, envíos o traslados efectuados al exterior, excepto mediante tarjetas de crédito o de débito, se encuentran exentas hasta por un monto equivalente a tres salarios básicos unificados del trabajador en general. Conforme la periodicidad determinada en la normativa específica expedida para el efecto; en lo demás estarán gravadas.

En el caso de que el hecho generador se produzca con la utilización de tarjetas de crédito o de débito por consumos o retiros efectuados desde el exterior, se considerará un monto exento anual equivalente a USD 5.000, ajustable cada tres años. En función de la variación anual del Índice de Precios al Consumidor (IPC general) a noviembre de cada año, elaborado por el organismo público competente; en lo demás estarán gravadas.

3. También están exonerados los pagos realizados al exterior, por concepto de la amortización de capital e intereses generados sobre créditos otorgados por instituciones financieras internacionales, o entidades no financieras especializadas calificadas por los entes de control correspondientes en Ecuador, que otorguen financiamiento con un plazo de 360 días calendario o más, vía crédito, depósito, compra-venta de cartera, compra-venta de títulos en el mercado de valores, que sean destinados al financiamiento de vivienda, microcrédito o inversiones productivas.

En estos casos, la tasa de interés de dichas operaciones deberá ser inferior a la tasa referencial que sea definida mediante Resolución por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera.

En caso de que la tasa de interés del financiamiento supere a la tasa referencial establecida por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, no aplica esta exoneración al pago de intereses correspondientes al porcentaje que exceda dicha tasa referencial.

No podrán acceder a este beneficio aquellas operaciones de financiamiento concedidas, directa o indirectamente por partes relacionadas por dirección, administración, control o capital y que a su vez sean residentes o establecidas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, excepto cuando el prestatario sea una institución financiera.

Se considerarán como instituciones no financieras especializadas calificadas a aquellas reconocidas como tales por parte de la Superintendencia de Bancos del Ecuador. La calificación referida anteriormente podrá efectuarse antes del desembolso de la operación de financiamiento o durante el período de amortización y pago de la misma; sin embargo, será aplicable para efectos de la exoneración del impuesto únicamente para aquellos pagos al exterior efectuados a partir de dicha calificación.

Esta exoneración es aplicable indistintamente de la fecha de otorgamiento de la operación de financiamiento externo, siempre que al momento del pago se verifique el cumplimiento de las condiciones previstas en la Ley, en este Reglamento y demás disposiciones aplicables.

Para que esta exoneración sea aplicable, el sujeto pasivo que recibió el financiamiento externo deberá sustentar fehacientemente el ingreso íntegro de los recursos al país a través del sistema financiero nacional, salvo cuando dichos recursos hayan financiado operaciones de comercio exterior de bienes o servicios entre partes no relacionadas por dirección, administración, control o capital.

Para efectos de esta exención, el financiamiento externo debe destinarse a actividades productivas, entendiéndose como tales a aquellas relacionadas directamente con la generación de renta gravada.

No se aplicará esta exención cuando el crédito sea contratado con un plazo igual o superior a 360 días calendario y el beneficiario del crédito efectúe uno o varios abonos extraordinarios al crédito dentro de los primeros 360 días de la vigencia del mismo, por un monto total igual o superior al 50% del saldo del capital del crédito que se encuentre vigente al momento del abono.

En el caso de que el contribuyente realice abonos que excedan el porcentaje establecido, deberá liquidar y pagar el ISD sobre el valor total del crédito más los

intereses correspondientes, calculados desde el día siguiente de efectuada la transferencia, envío o traslado al exterior inicial.

4. Los pagos realizados al exterior por parte de administradores y operadores de las Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE) por concepto de importaciones de bienes y servicios relacionados con su actividad autorizada, sin perjuicio de la aplicación del régimen previsto en el numeral precedente para sus operaciones de financiamiento externo.

5. Los pagos realizados al exterior, por concepto de dividendos distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras domiciliadas en el Ecuador, después del pago del Impuesto a la Renta (IR), a favor de otras sociedades extranjeras o de personas naturales no residentes en el Ecuador, siempre y cuando, la sociedad o la persona natural -según corresponda- no esté domiciliada en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición.

No se aplicará esta exoneración cuando los dividendos se distribuyan a favor de sociedades extranjeras de las cuales, a su vez, sean accionistas las personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, que son accionistas de la sociedad domiciliada en Ecuador que los distribuye.

En el caso de dividendos anticipados pagados al extranjero, no se causará ISD; sin embargo, de existir alguna reliquidación posterior que implique devolución de los mismos, debido a que éstos fueron excesivos, se deberá re liquidar el ISD sobre dicho exceso, con los correspondientes intereses contados a partir de la fecha del envío.

6. Los pagos efectuados al exterior por concepto de los rendimientos financieros, ganancias de capital y capital de aquellas inversiones provenientes del exterior que hubieren ingresado exclusivamente al mercado de valores del Ecuador para realizar esta transacción y que hayan permanecido en el país, como mínimo el plazo señalado por el Comité de Política Tributaria, que no podrá ser inferior a 360 días calendario, efectuadas tanto por personas naturales o jurídicas domiciliadas en el exterior, a través de las bolsas de valores legalmente constituidas en el país o del Registro Especial Bursátil.

Estas inversiones podrán efectuarse en valores de renta variable o en los títulos de renta fija contemplados en los numerales 15 y 15.1 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, a partir de la fecha de publicación de esta Ley. No aplica esta exención cuando el pago se realice, directa o indirectamente a personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, o entre partes relacionadas.

7. Los pagos realizados al exterior, provenientes de rendimientos financieros, ganancias de capital y capital de aquellas inversiones efectuadas en el exterior, en títulos valor emitidos por personas jurídicas domiciliadas en el Ecuador, que hubieran sido adquiridos en mercados internacionales, y siempre que los recursos generados por dicha inversión hayan ingresado en el país y permanecido como mínimo el plazo señalado por el Comité de Política Tributaria, que no podrá ser inferior a 360 días calendario, destinadas al financiamiento de vivienda, de microcrédito o de las inversiones productivas. No aplica esta exención cuando el pago se realice directa o indirectamente a personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, o entre partes relacionadas.

8. Los pagos efectuados al exterior por concepto de rendimientos financieros, ganancias de capital y capital de aquellos depósitos a plazo fijo realizados con recursos provenientes del exterior, en instituciones del sistema financiero nacional, y cuyo plazo mínimo será el señalado por el Comité de Política Tributaria, efectuados por personas naturales o jurídicas a partir de la fecha de publicación de esta Ley.

9. Las importaciones a consumo de cocinas eléctricas y las de inducción, sus partes y piezas; las ollas diseñadas para su utilización en cocinas de inducción; así como los sistemas eléctricos de calentamiento de agua para uso doméstico, incluyendo las duchas eléctricas.

10. Las personas que realicen estudios en el exterior en instituciones educativas debidamente reconocidas por la autoridad nacional competente en el Ecuador, podrán portar o transferir hasta una cantidad equivalente a los costos relacionados y cobrados directamente por la institución educativa, para lo cual deberán realizar el trámite de exoneración previa, conforme a las condiciones y procedimientos establecidos por el Servicio de Rentas Internas (SRI). En los casos en los cuales se pague dicho impuesto, se podrá solicitar la devolución del mismo, cumpliendo las mismas condiciones establecidas para la exoneración.

Adicionalmente, las personas que salgan del país por motivos de estudios a instituciones educativas debidamente reconocidas por la autoridad nacional competente en el Ecuador, así como por motivos de enfermedades catastróficas reconocidas como tales por el Estado, podrán portar hasta el 50% de una fracción básica gravada con tarifa cero de IR, conforme a las condiciones y procedimientos establecidos por el SRI.

Para efectos de la exoneración del ISD de hasta el 50% de una fracción básica gravada con tarifa cero de IR en el caso de traslados de divisas, deberá aplicarse lo siguiente:

a) La exención será aplicable para gastos de manutención relacionados directamente a la realización de estudios en el exterior, siempre que la persona que efectúe los estudios en el exterior sea quien realice personalmente el traslado de divisas a su salida del país. Se considerará una periodicidad semestral para este beneficio.

b) La exención será aplicable para gastos relacionados con el costo total derivado del tratamiento producto de la enfermedad catastrófica, rara o huérfana, debidamente certificada o avalada por la autoridad sanitaria nacional competente, entendiéndose como tales los pagos por concepto de hospitalización, cirugías, exámenes, honorarios médicos, medicamentos, pagos pre y post operatorios, terapias médicas, pagos por seguros médicos y medicina prepagada contratados en el exterior y gastos de manutención durante la duración del tratamiento médico, para efecto, la persona que goce de la exención, deberá acreditar dicha condición, de manera previa la transferencia o envío de divisas.

Para acceder a las exenciones detalladas el contribuyente deberá efectuar el trámite de exoneración previo a que el SRI determine, mediante resolución.

Procedimiento de exención ISD estudios en el exterior, gastos de manutención y enfermedades catastróficas, raras o huérfanas:

Se establece los requisitos que deben presentar las personas que estudien en instituciones educativas del exterior reconocidas por la Secretaría de Educación Superior, Ciencia, Tecnología e Innovación (SENESCYT) y quienes sufran de enfermedades catastróficas, raras o huérfanas para aplicar a esta exoneración:

Solicitud de exención de ISD por estudios en el exterior.

Solicitud de exoneración de ISD por enfermedad.

Carta de autorización terceros, por estudios en el exterior o por enfermedad.

Ficha de requisitos para solicitar exención del ISD.

Catálogo de instituciones de educación superior ingresadas en la SENESCYT.

Listado de enfermedades catastróficas, raras o huérfanas.

11. Los pagos de capital o dividendos realizados al exterior, en un monto equivalente al valor del capital ingresado al país por un residente, sea como financiamiento propio sin intereses o como aporte de capital, siempre y cuando se hayan destinado a realizar inversiones productivas, y estos valores hubieren permanecido en el Ecuador por un periodo de al menos dos años contados a partir de su ingreso.

Para acceder al beneficio detallado en el inciso anterior, el capital retornado debió haber cumplido al momento de su salida del país, con todas las obligaciones tributarias.

El ingreso de los capitales deberá ser registrado en el BCE y cumplir con las condiciones y límites establecidos por el SRI a través de resolución de carácter general.

12. Exenciones en la ejecución de proyectos públicos en asociación público-privada.

Están exentos del ISD los pagos al exterior que efectúen las sociedades que se creen o estructuren para el desarrollo y ejecución de proyectos públicos en asociación público-privada (APP), que cumplan con los requisitos fijados en la Ley que regula la aplicación de los incentivos de las APP, cualquiera sea el domicilio del receptor del pago:

1. En la importación de bienes para la ejecución del proyecto público, cualquiera sea el régimen de importación empleado.

2. En la adquisición de servicios para la ejecución del proyecto público.

3. Los pagos efectuados por la sociedad a los financistas del proyecto público, incluido el capital, interés y comisiones, siempre que la tasa de interés pactada no supere la tasa referencial a la fecha de registro del crédito. El beneficio se extiende a los créditos subordinados, siempre que la sociedad prestataria no se encuentre en situación de subcapitalización de acuerdo con el régimen general.

4. Los pagos efectuados por la sociedad por distribución de dividendos o utilidades a sus beneficiarios, sin perjuicio de donde tengan su domicilio fiscal.

5. Los pagos efectuados por cualquier persona o sociedad en razón de la adquisición de acciones, derechos o participaciones de la sociedad estructurada para la ejecución de un proyecto público en la modalidad de asociación público-privada o por transacciones que recaigan sobre títulos representativos de obligaciones emitidos para el financiamiento del proyecto público.

Para la aplicación de las exenciones previstas en este artículo únicamente se deberá presentar la correspondiente declaración, según el régimen general, acerca de que la operación se encuentra exenta.

1.5.4 Crédito tributario del impuesto a la salida de divisas.

Los pagos realizados por concepto ISD en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria pueden ser considerados como crédito tributario para el pago del IR o de su anticipo, del año en que se efectuaron dichos pagos, así como de los cuatro años posteriores.

Aquellos pagos de ISD, realizados a partir del 1 de enero de 2013, susceptibles de ser considerados como crédito tributario del IR, que no hayan sido utilizados como tal respecto del ejercicio fiscal en que se generaron o respecto de los cuatro ejercicios fiscales posteriores, podrán ser objeto de devolución por parte del SRI, previa solicitud del sujeto pasivo.

Esta solicitud se receptorá una vez que el contribuyente haya presentado la correspondiente declaración del IR del ejercicio fiscal en que se efectuaron dichos pagos de ISD.

A continuación, podrá encontrar los listados emitidos por el Comité de Política Tributaria:

- Resolución CPT-03-2012
- Resolución CPT-07-2012
- Resolución CPT-02-2013
- Resolución CPT-04-2013
- Resolución CPT-02-2015
- Resolución CPT-RES-2016-08
- Resolución CPT-RES-2017-03
- Resolución CPT-RES-2016-02 Y CPT-RES-2016-03
- Resolución CPT-RES-2016-09
- Resolución CPT-RES-2018-01
- Listado CPT-RES-2018-01

Capítulo segundo

1. Análisis del Impuesto a la Salida de Divisas y sus Reformas Tributarias

1.1 Análisis Costo-Beneficio del Impuesto a la Salida de Divisas

El impuesto a la salida de divisas es uno de los impuestos nuevos en lo que refiere a recaudación tributaria, fue un impuesto muy juzgado por muchos sectores económicos del país. Este impuesto en sus inicios no tuvo mayor peso, pero esto ocurrió básicamente que la tasa en el año 2008 fue de 0,5%. En los siguientes años la tasa ha ido aumentando pasando por 1%, 2% y llegando finalmente al 5% en donde el impuesto a la salida de divisas tuvo un mayor impacto siendo un beneficio para el ingreso del presupuesto del Estado y su posición es uno de los primeros en recaudación.

Se puede analizar por lo menos en los cinco primeros años de recaudación en donde ha logrado un total de \$ 3.466,6 millones, esto ha ayudado considerablemente a incrementar el ingreso del presupuesto del Estado, cabe recalcar que para el año 2012 y 2013 el ISD fue clave por su presencia en la recaudación tributaria y en los ingresos del presupuesto, así mismo se puede observar que el impuesto a la salida de divisas sigue en crecimiento, es decir ahora es una pieza fundamental para el Ecuador.

Este impuesto presentó muchas quejas que provenían de varias empresas de diferentes sectores del país, ya que la tasa que se recauda es considerable y las empresas presentan un malestar debido a su reducción de capital, por lo que el SRI emite que los pagos realizados por ISD desde el 1-01-2012 pueden ser crédito tributario es decir, si se paga \$ 40.000 mil por impuesto a la renta causado y se tiene \$50.000 mil por ISD, se logra producir un crédito tributario de \$ 10.000 mil, lo cual ya es un beneficio para muchos empresarios.

Así mismo el impuesto a la salida de divisas ha logrado que mucho de los productos que se venden en el país se encarecieran, esto se produce debido a que muchos de estos productos que son comercializados en el mercado y usan materia prima proveniente del extranjero incidieron en que se incremente su precio de venta al público. En el caso de los productos importados terminados también sufrieron su recarga del 5% incrementando el costo de cada producto, que se produce cuando se realiza la transacción de pago por dichos productos en mercados internacionales.

La inversión extranjera se vio afectada por el impuesto a la salida de divisas debido a que muchas empresas extranjeras situadas en el Ecuador, buscan depositar sus

utilidades en entidades extranjeras las cuales se ven gravadas por el 5% de ISD, esto se debe a que el Estado busca que los capitales no salgan del Ecuador, sino que se queden para re invertirlo en el país. Esto dio origen a la reducción de inversión extranjera reduciendo considerablemente las oportunidades que tiene el capital extranjero de ser invertido en el Ecuador, por lo que dio paso a que otras empresas tomaran la decisión de instalar sus matrices productivas en otros países que ofrezcan mayores beneficios. Esto es perjudicial para el Ecuador debido a que deja de percibir ingresos que son claves para el crecimiento del país en general.

Es importante reconocer la importancia que tiene la inversión extranjera para el país, debido a que, si se obtuviera mayor ingreso se podría invertir su crecimiento económico, por lo que la reducción de la inversión extranjera viene acompañada con la pérdida de competitividad ya que no se ve una mejora y no es bien visto en mercados internacionales, por lo que se podría decir que la creación del ISD dio lugar a que el país perdiera oportunidades de negociación con capitales extranjeros, generando otros problemas como la pérdida de fuentes de trabajo, así como la oportunidad de mejora tecnológica.

1.2 Objeto de la creación del impuesto a la salida de divisas

En el año 2008 el gobierno estableció una herramienta efectiva para monitorear los flujos de capitales y la evasión tributaria, con la creación del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), que ha sufrido anualmente cambios significativos, tanto en su valor como en su campo de acción. Actualmente, el Fisco cobra un 5% a las operaciones y transacciones monetarias que se realizan al exterior, con o sin intervención de las instituciones que integran el sistema financiero.

El Impuesto a la Salida de Divisas le hace falta al Ecuador porque al no tener moneda propia que le permita medidas de política monetaria (devaluación de la moneda), es una forma de mantener la dolarización, evitar crisis inflacionarias y los períodos de recesión, regulando el flujo excesivo de dinero que sale de territorio nacional, así como impedir la fuga de capitales.

Significa que por carencia de moneda propia el ISD es utilizado como medida para evitar la devaluación¹⁵ del dólar que hace que las importaciones se encarezcan

¹⁵ Devaluación: Consiste en la disminución del valor nominal de la moneda frente a otras extranjeras, sea por falta de moneda local, o una mayor demanda de la moneda extranjera.

impulsando la inflación, si el Ecuador manejara su propia moneda para evitar la salida de divisas utilizaría políticas monetarias mas no medidas tributarias.

Con el Registro Oficial 583-S, 24-XI-2011 el Eco. Rafael Correa expone los motivos de las reformas al ISD “El Impuesto de Salida de Divisas, en virtud de que el país no tiene una moneda propia, es de vital importancia para el Estado, desde el punto de vista, económico, político y social, ya que poniendo un impuesto a la salida de divisas, obtenemos la seguridad de que los grandes empresarios del país o las personas de mayor posición económica, no saquen en grandes cantidades el dinero afuera del país, logrando de esta manera, que el dinero circule en nuestro país, y así no nos quedaríamos sin fluidez monetaria”.

Finalmente, el objetivo de este impuesto es desincentivar la Salida de Divisas, aumentar la liquidez, fomentar el ahorro y solucionar problemas de la Balanza Comercial.

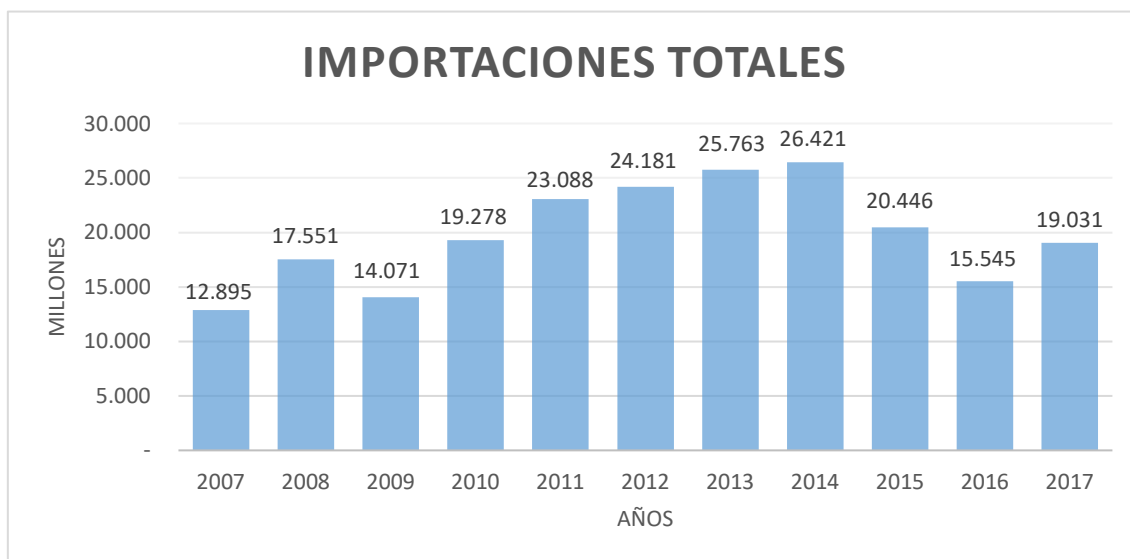
Aun cuando su objetivo principal, no es la recaudación sino regular la salida de divisas del país, en la práctica ha alcanzado importantes incrementos en recaudación y las autoridades pasan a considerar estos recursos como fuente permanente de financiamiento del gasto público.

1.3 Importaciones e influencia del Impuesto a la Salida de Divisas

El sector de las importaciones también se vio afectado debido al impuesto a la salida de divisas, ya que de muchos productos que provienen del exterior, los pagos se realizan fuera del país incrementando el precio del producto por lo que pueden reducirse las ventas en el mercado ecuatoriano.

A continuación, se muestra un cuadro con la evolución de las importaciones totales y el impacto que genera el ISD:

Gráfico 1

Evolución de las importaciones totales

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado por: Edy Altamirano

Las importaciones para el año 2007 fueron de \$ 12.895 millones teniendo una tasa de crecimiento del 12% de acuerdo al año anterior, así mismo en el año 2008 después de la implementación del impuesto a la salida de divisas, las importaciones fueron de \$ 17.551,93 millones, el mismo que presentó un crecimiento de 39% de acuerdo al 2007, con lo que se presenta un crecimiento considerable. En ese año se pagaba un 0,5% de tasa de ISD.

Para el año 2009 y tras el alza del 1%, las importaciones fueron de \$ 14.071,46 millones, lo cual concuerda con la disminución en todos los otros sectores, con lo que hubo menor cantidad de productos que ingresaron al Ecuador.

En lo que refiere al año 2010 las importaciones fueron de \$ 19.278,71 millones y con un crecimiento del 37%, con lo que el ISD no tuvo mayor influencia y hubo mayor ingreso de importaciones al país.

El año 2011 tuvo importaciones por \$ 23.088,12 millones y un crecimiento del 20% respecto al año 2010, De igual manera el año 2012 presentó importaciones de \$ 24.181,57 millones. Podemos observar que a pesar de que para el 2012 hubo un crecimiento del 2% en la tasa del ISD, no hubo mayor cambio en el valor de las importaciones.

El año 2013 se importaron \$ 25.763 millones con un crecimiento del 7% respecto al año 2012, Es importante señalar que a pesar que la tasa del ISD fue de 5% las

importaciones no sufrieron mayor reducción, contribuyendo a que los ingresos por este impuesto sigan creciendo y contribuyendo al desarrollo del país.

Para el año 2014, el gobierno de Rafael Correa analiza adoptar salvaguardias a ciertos bienes suntuarios que alcanzan del 5% hasta un 45%. El país importó \$ 26.421 millones, que representan el 22% de la oferta total. De ese monto, \$8.500 millones se verán afectados por la sobretasa, lo que representa el 32% de las importaciones.

Apenas el 6,9% de los productos que se comercializan en el país se afectará con las salvaguardias adoptadas por Ecuador, cuyo objetivo es reducir la salida de dólares en un período calificado por el Gobierno como complejo por la caída del precio del petróleo y la apreciación de la moneda estadounidense. La medida está orientada hacia los bienes que consume la población con mayores ingresos económicos. “Se está afectando menos del 7% de los bienes importados y que consumen los más ricos, como el salmón, la carne... Si quieren comer un bife importado, que paguen más”.

A inicios del año 2015, el Ecuador empieza a experimentar un efecto negativo en su balanza de pagos, la drástica bajada del precio del petróleo, la apreciación del dólar que al no ser una moneda propia impide a nuestro país echar mano de devaluaciones como si lo han hecho países vecinos al devaluar sus monedas, ha derivado a que se deban buscar y aplicar soluciones con el objetivo de proteger y equilibrar la balanza de pagos.

La medida que el gobierno ecuatoriano anunció fue la aplicación de Salvaguardias para equilibrar la balanza de pagos, estas se aplicaron a las importaciones de 2.800 productos, por un lapso de 15 meses para mitigar los efectos producidos por las causas descritas anteriormente.

Las salvaguardias han sido aplicadas bajo las normas que dicta la Organización Mundial del Comercio (OMC). Medida de Salvaguardia por Balanza de Pagos Ecuador ha adoptado una serie de medidas económicas para enfrentar el desequilibrio del sector externo, mitigando los efectos de la caída del precio del petróleo, la apreciación del dólar y las medidas económicas adoptadas por socios comerciales; ante el shock externo, la implementación de salvaguardias, permitió y permite controlar la salida de divisas (afectación de liquidez que repercute directamente sobre el sector real de la economía), coadyuvando a sostener el sistema de dolarización. En marzo de 2015, el Gobierno decidió aplicar, como último recurso, una medida de salvaguarda por balanza de pagos que consiste en la aplicación de sobretasas arancelarias al 32% de las importaciones totales y al 6,9% de la oferta nacional de bienes y servicios.

La Organización Mundial del Comercio (OMC) permite aplicar estos mecanismos para salvaguardar la posición financiera exterior y obtener un nivel de reservas suficientes en los países.

En enero de 2016, se adoptó la Resolución 001-2016 del COMEX, mediante la cual las subpartidas gravadas con la sobretasa arancelaria del 45%, se redujeron al 40%. En abril de 2016, mediante Resolución 006-2016, el COMEX resolvió eliminar el nivel del 5% de sobretasa arancelaria (principalmente materias primas y bienes de capital) y postergó la ejecución de la siguiente etapa del cronograma restante para abril del año 2017 (diminución de 1/3 de manera mensual de abril a junio), debido fundamentalmente a los efectos negativos que ha causado el terremoto en la zona costera y que se estimó sus daños superarían el 3% del PIB.

En julio de 2016, a través de la Resolución 015-2016 el COMEX resolvió excluir de la medida a los aretes de identificación de ganado importado por las empresas autorizadas por Agro calidad beneficiando el sector ganadero y a las hélices para barcos, beneficiando a la flota industrial atunera y sardinera nacional principal proveedora de materias primas para la industria de conservas y harinas de pescado del país ubicada en una zona afectada por el terremoto fomentando la generación de ingresos por concepto de captura y posterior comercialización en el mercado externo.

En octubre de 2016, mediante Resolución 21-2016 del COMEX se resolvió disminuir los niveles de sobretasa de la medida de salvaguardia, debido a los signos de mejoría en la situación macroeconómica del país y en particular al saldo positivo de la balanza comercial registrado en el primer semestre de 2016.

Esto implicó que la medida de salvaguardia por balanza de pagos cuente únicamente con 2 niveles de sobretasa (15% y 35%), abarcando a alrededor de 2.152 subpartidas. En sesión de 28 de noviembre de 2016, el Comité de Restricciones de Balanza de Pagos de la Organización Mundial de Comercio (OMC), en el marco del proceso de consultas de la medida de salvaguardia por balanza de pagos, resolvió por consenso continuar el análisis de la medida en una próxima cita.

La decisión implica la continuidad de la medida de salvaguardia con la cobertura del organismo multilateral. Durante el año 2016, se han remitido las evaluaciones macroeconómicas y comerciales periódicas del desempeño comercial de la medida de Salvaguardia por Balanza de Pagos a la Secretaría General de la Comunidad Andina (SGCAN).

Y ya para el año 2017, la eliminación de salvaguardias ha supuesto un incremento en las importaciones durante junio del 2017 y, por otro, lado avivó los temores de empresarios por un posible nuevo control para el ingreso de mercadería del exterior.

En dolarización hay que cuidar que no salgan las divisas, la propuesta es contribuir a que se limite la salida de divisas, mediante la promoción de inversión extranjera, la cual permite la entrada de divisas al país y propicia la mejora de las capacidades productivas, lo que permitiría disminuir las necesidades de importación.

Este dinamismo se explica principalmente por el aumento del Gasto del Consumo Final de los Hogares, el Gasto de Consumo Final del Gobierno General y las Exportaciones

1.4 Análisis a las reformas del impuesto a la salida de divisas

“Es necesario introducir reformas en la normativa que garanticen el efectivo ejercicio de la facultad de gestión de los tributos por parte de las administraciones tributarias, dotándoles de mayores y mejores instrumentos para prevenir y controlar la evasión y elusión de los tributos”.¹⁶

En esta definición podemos destacar que uno de los objetivos que se busca al introducir reformas en las leyes que regulan los tributos, es precisamente prevenir y evitar que se produzca evasión y elusión tributaria, que tanto daño genera al Estado, ya que estos dos tienen en común el mismo efecto, menos recaudación para el fisco.

La evasión fiscal es un delito ya que la persona obligada al pago de los tributos, no cumple con esta obligación, muchas veces utiliza medios ilegales y actuaciones mal intencionadas con tal de no pagar sus impuestos, valiéndose de fallas en las leyes y cambiando la realidad de los hechos, es por eso, que se sanciona tales acciones.

La elusión fiscal es buscar la forma de no pagar los tributos de una forma legal, aprovechándose de lo no especificado en la ley que puede generar diversas opciones todas legales, acogiéndose el contribuyente a la que más le convenga.

Los encargados de la recaudación pueden emitir nuevas leyes, decretos y reglamentos para tapan esas fallas en las leyes y corregir esas situaciones.

El Impuesto a la Salida de Divisas ha tenido muchas reformas que han afectado su aplicación, creando problemas y dudas en los contribuyentes al momento de ponerlo

¹⁶ Ecuador, *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*, [2007], en Registro Oficial, Suplemento 242, (de 29 de diciembre de 2007).

en práctica, es por eso, que realizamos una síntesis de las principales reformas que incluye el Reglamento de Aplicación del (ISD), facilitando su comprensión, como podrán encontrar a continuación:

Las reformas que ha tenido el ISD han modificado principalmente lo siguiente:

- La Tarifa
- El Hecho Generador
- El Crédito Tributario

1.4.1 Reformas a la tarifa del impuesto

AÑO	TARIFA	# REGISTRO OFICIAL
2008	0,05	R.O. 242 T.S.-30-XII-2008 Entra en vigencia
2009	1%	R.O. 497 -30-XII-2008
2010	2%	R.O.94-S, 23-XII-2009
2011	5%	R.O. 583-S, 24-XI-2011
2012	5%	Se mantiene hasta la actualidad

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado por: Edy Altamirano

El cuadro demuestra que las tarifas han cambiado constantemente, confirmando que no se está cumpliendo con el objetivo del impuesto, esas variaciones en las tarifas han generado diversas críticas, muchas personas opinan que se necesita estabilidad en las leyes para mantener sus divisas en el país, la desconfianza es una de las razones que motiva a las personas a enviar sus divisas al exterior.

De acuerdo a datos publicados en el portal del Servicio de Rentas Internas, el impuesto a la salida de divisas tiene gran importancia con respecto a la recaudación nacional, uno de los factores que permitió que la cifra de este impuesto vaya siendo

relevante es el incremento de la tasa que en 4 años llegó a ser 10 veces más que la inicial.

En el cuadro siguiente se muestra cómo ha ido evolucionado la recaudación de los impuestos más significativos para la administración.

El 24 de noviembre del 2011 cuando se anunció la subida de la tasa del ISD al 5% que representa un 150% de aumento, entró en vigencia el mes inmediato siguiente de su publicación tal como lo presentó el gobierno nacional, sin ser analizada por la Asamblea Nacional y sin seguir los procedimientos formales establecidos en la Función Legislativa para su discusión y aprobación, este incremento en la tasa al 5% fue muy criticada por los diferentes analistas.

A continuación, mencionamos algunos comentarios;

“Es un contrasentido absoluto, no tiene fundamento técnico alguno y los capitales van a seguir saliendo igual si ponen el 5%, el 7%, el 1% o el 10% (de impuestos).

Los capitales se quedan cuando ven un ambiente de tranquilidad, de certeza, de certidumbre, de reglas claras y con nueve reformas tributarias en menos de 5 años, lo que menos se tiene es eso”.¹⁷

Estos incrementos han generado incertidumbre en el país. Por un lado, el gobierno habla de ventajas monetarias del tributo, cuya recaudación año tras año se ha ido incrementando; por otro lado, el sector empresarial transmite efectos negativos, como por ejemplo disminución de la inversión extranjera directa (IED) en procesos tanto comerciales como productivos.

La percepción del auténtico objetivo de la creación del ISD es que se ha ido inclinando más hacia la recaudación, que, a regular la salida de divisas del país, con las reformas que se realizaron a la tarifa de este impuesto desde su nacimiento hasta la actualidad, citamos una opinión que se publicó en el Diario el Tiempo.

“Los cambios permanentes en las tarifas y en los conceptos de aplicación, dan a entender que son otros los auténticos fines que se buscan con el ISD. Si revisamos los montos de dinero que se remite al exterior desde que se aplica el impuesto, observamos que lejos de haber una reducción, hay un continuo aumento. Así como no se ha conseguido disminuir la salida de capitales con la aplicación del ISD, tampoco se va a

¹⁷ Mauricio Pozo, “Impacto del ISD”, Extraído el 29 de mayo del 2013, <<http://www.burodeanalisis.com/2011/10/31/el-impacto-del-impuesto-a-la-salida-de-divisas-se-traslada-al-consumidor/>>.

lograr reducir las importaciones. No va a ser mediante cargas tributarias que se consiga evitar que salgan las divisas. Por el contrario, mientras siga aumentando el dinero disponible en nuestro país, explicado en gran parte por el elevado gasto público, continuarán aumentando las importaciones y los pagos al exterior no se detendrán. Siendo así, todo parece indicar que, el verdadero propósito del ISD, simplemente es aumentar los ingresos fiscales”.¹⁸

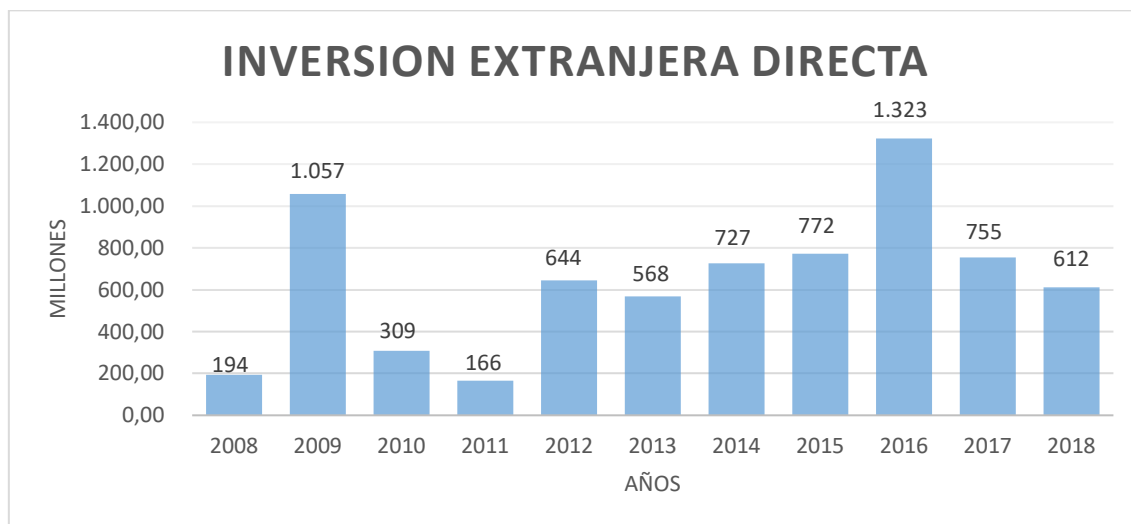
Existen opiniones positivas a favor de las reformas, criterios que en cierta parte están de acuerdo con estas medidas, así el Auditor Manuel Bahamonde declara “Está muy bien. Si hay casos de evasión hay que desterrarlos. El único problema que veo es que esto puede afectar a personas que realmente hacen transferencias cortas de dinero durante el mes”.¹⁹

En cierta forma el comportamiento de los contribuyentes en las distintas formas de evadir impuestos es lo que motiva a las autoridades tributarias a incrementar este impuesto y a reformar su alcance.

Con el anuncio de incremento del ISD en el período 2008-2009 existe caída de la inversión extranjera directa, este anuncio podría considerarse una de las tantas razones para que disminuya la inversión extranjera directa.

Gráfico 2

Inversión extranjera directa en millones de dólares



Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado por: Edy Altamirano

¹⁸ Diario el Tiempo, “Impuesto a la Salida de Divisas”, Extraído 03 de Julio de 2013, <<http://www.eltiempo.com.ec/noticias-opinion/4625-impuesto-a-la-salida-de-divisas/>>

¹⁹ Manuel Bahamonde, “Ajuste al ISD”, Extraído: 03 de Julio de 2013, <http://www.elcomercio.ec/negocios/Ajuste-Impuesto-Salida-Divisas_0_764323741.html>.

Con las reformas que se han aplicado al impuesto, su recaudación se ha incrementado considerablemente, lo que significa que no se está cumpliendo con su objetivo, que es el de evitar la salida de divisas al exterior, mas no, incrementar su recaudación.

Con una tarifa del 0,5% el ISD en el 2008 recaudó ingresos por un monto de \$31 millones de dólares, con la tarifa del 1% se recaudó \$180 millones en el 2009, con la duplicación de la tarifa al 2% se recaudó \$371 millones de dólares en el 2010, esto es un crecimiento que equivale al crecimiento del impuesto lo que quiere decir que los capitales no dejan de salir por el incremento del ISD; en el año 2011 se recaudaron \$ 491 millones, 32% más que el año anterior, en un entorno donde la economía también crece, para el 2012 la recaudación fue de \$1.159 millones, para el 2013 hay un leve incremento de un 5% para el año anterior, para el 2014 hay un poco incremento en un 2,8% siendo este año en el que alcanzó un récord de recaudación de lo que va, hasta la actualidad, en 2015 hay un decrecimiento del 12% debido a la caída del precio del petróleo, la crisis mundial y la recesión del país.

Para el año 2016 el boom económico que le dio durante varios años la bonanza petrolera y que llevó al gobierno del presidente Rafael Correa a gastar sin límite en inversión social y en infraestructura en los años anteriores se acabó, a eso se suma la apreciación del dólar a nivel mundial, lo cual hace menos competitivas nuestras exportaciones en general, hay que añadir a la recesión el “devastador” terremoto del pasado 16 de abril, que dejó pérdidas por más de 3.000 millones de dólares; Por otro lado, se ha dado una disminución en el consumo, sobre todo en aquellos sectores de bienes y servicios que no son de primera necesidad, como el turismo y la construcción.

Para el año 2017 hay una leve mejoría en la recaudación del ISD, el Banco Central publicó las cuentas nacionales sobre el crecimiento del país. Según las cifras del BCE, la economía ecuatoriana (PIB) en el año 2017 (t-4) registró un crecimiento de 3.0%. La cifra supera las previsiones de la misma entidad que había calculado que el comportamiento sería de 2%. El crecimiento medido entre el tercer trimestre y el cuarto trimestre del 2017 fue de 1,2%. Para el BCE se trata de un comportamiento que revela un dinamismo en la economía y que se explica principalmente por el aumento del Gasto del Consumo Final de los Hogares, el Gasto de Consumo Final del Gobierno General y las Exportaciones.

De esta manera, el PIB alcanzó \$ 103.057 millones. El Gasto de Consumo Final de los Hogares presentó una tasa de variación positiva de 4.9%, con una contribución al crecimiento del PIB de 2.96 puntos porcentuales a la variación anual del PIB. El Gasto de Consumo Final del Gobierno General, en el año 2017, registró un crecimiento de 3.8% con relación al año anterior, contribuyendo positivamente a la variación del PIB en 0.56 puntos porcentuales, y; para el año 2018 como se observa en el siguiente cuadro de recaudación del ISD de enero a julio, hay una importante suma de dinero recaudada, para este año el gobierno de Lenin Moreno dio paso a una nueva ley económica urgente Ley de Fomento Productivo en donde en la asamblea hay criterios divididos que fue la disminución gradual hasta llegar a la extinción del ISD.

Inicialmente, el Ejecutivo planteó la posibilidad de una reducción gradual a cargo del Ministerio de Finanzas. Pero la Comisión de Desarrollo Económico modificó esta disposición para que sea el presidente de la República quien reduzca el ISD desde el siguiente ejercicio fiscal, hasta su eliminación.

El asambleísta Patricio Donoso, de Creó, respaldó el ajuste realizado en la Comisión porque este tributo ha encarecido las actividades productivas del país. Homero Castanier, también de Creó, apoyó la eliminación del impuesto porque ahuyenta las nuevas inversiones. Para legisladores correístas como Sofía Espín, no hay justificación para eliminar el ISD. Argumentó que las cifras evidencian un crecimiento económico y eso, según ella, refleja una recuperación de la actividad de las empresas. Proaño propuso mantener el ISD para evitar la salida de divisas del país y no poner en peligro la dolarización. Para el mes de agosto del 2018 se aprueba la Ley de Fomento Productivo y entre otros contenidos que contiene esta Ley es el impacto de la devolución del Impuesto a la Salida de Divisas a los importadores de insumos y bienes de capital, que el objetivo es mejorar la competitividad de las empresas de todos los tamaños, reduciendo sus costos, a mejor forma de promover el crecimiento de los proveedores nacionales es aliviar las cargas excesivas y mejorar el acceso a financiamiento.

El contenido explícito en esta ley es que se establece un incentivo temporal para que las nuevas inversiones productivas que suscriban contratos de inversión tengan derecho a la exoneración del ISD en los pagos realizados al exterior por concepto de importaciones de bienes de capital y materias primas necesarias para el desarrollo del proyecto, hasta por los montos y plazos establecidos en el referido contrato, y se

mantiene la idea inicial del Presidente de la República Lenin Moreno de reducir gradualmente ese gravamen, de acuerdo con las condiciones de las finanzas públicas.

En el siguiente gráfico podemos apreciar la variación en términos monetarios de la recaudación en estos once años de vigencia del ISD.

Gráfico 3

Recaudación Impuesto a la Salida De Divisas



Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado por: Edy Altamirano

1.4.2 Reformas al hecho generador del impuesto

En el año 2012, la administración tributaria, publica la Circular No. NACDGERCGC12-00017 en el Registro Oficial No. 806 de 09-oct-2012, en esta comunicación se manifiesta que el hecho generador mencionado en la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria engloba inclusive a las compensaciones internacionales, esta comunicación de acuerdo a lo mencionado por la Administración Tributaria es solamente aclaratoria, sin embargo, distorsiona e incluso viola el principio de legalidad.

Con fundamento en lo mencionado, las transferencias al exterior realizadas mediante compensaciones de cualquier tipo, causan el Impuesto a la Salida de Divisas sobre la totalidad de la operación y no únicamente sobre el saldo neto transferido; en virtud de lo expuesto, los contribuyentes deben efectuar la correspondiente liquidación y pago del impuesto, así como también las instituciones financieras deben realizar la retención respectiva, según corresponda, de conformidad con la normativa tributaria aplicable.

En el año 2014 se promueve la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, en esta se modifica el hecho generador incluyendo que

cualquier forma de extinción de las obligaciones causa el impuesto a la salida de divisas.

“**Art. 38.-** En el artículo 160 sustitúyase la frase “de la acreditación o depósito, o el monto del cheque, transferencia o giro al exterior.” por la frase “acreditación, depósito, cheque, transferencia, giro y en general de cualquier otro mecanismo de extinción de obligaciones cuando estas operaciones se realicen hacia el exterior.

Para poder clarificar el entendimiento del alcance de esta reforma es pertinente citar las formas de extinción de las obligaciones dadas en el art. 1583 del código civil.

Art. 1583.- Las obligaciones se extinguen, en todo o en parte:

- 1.- Por convención de las partes interesadas, que sean capaces de disponer libremente de lo suyo;
- 2.- Por la solución o pago efectivo;
- 3.- Por la novación;
- 4.- Por la transacción;
- 5.- Por la remisión;
- 6.- Por la compensación;
- 7.- Por la confusión;
- 8.- Por la pérdida de la cosa que se debe;
- 9.- Por la declaración de nulidad o por la rescisión;
- 10.- Por el evento de la condición resolutoria; y,
- 11.- Por la prescripción.

Es decir, una obligación tiene varias formas de extinguirse, y cada una de ellas son diferentes, ya que para que se extinga, es necesario cumplir con requisitos o pasos para dar por terminada la obligación.

En lo que nos concierne al análisis del impuesto a la salida de divisas se cita el numeral 6 que es la compensación como parte del énfasis añadido en la circular del 2012, sin embargo, al citar en la norma, a todas las formas de extinción de las obligaciones, es preciso conocer cuáles son éstas.

Mecanismos de compensación

Cuando la salida de divisas se produzca como resultado de la compensación o neteo de saldos deudores y acreedores con el exterior, la base imponible estará constituida por la totalidad de la operación, es decir, tanto por el saldo neto transferido como por el monto compensado.

En el caso de bienes o servicios, comercializados o prestados en Ecuador, en los cuales su pago o contraprestación se realice hacia el exterior, la base imponible estará constituida por el valor total del bien o servicio, inclusive si el pago se realiza sin la utilización de entidades del sistema financiero o de empresas de courier.

Cuando el adquirente o contratante sea una entidad que goce de alguna exención para el pago del ISD o se encuentre dentro de alguno de los casos de no sujeción previstos en la Ley, el impuesto deberá ser asumido por quien comercialice o preste el bien o servicio.

Presunciones del Hecho Generador

Causan el ISD los pagos efectuados desde el exterior por concepto de amortización de capital, intereses y comisiones generados en créditos externos gravados con el impuesto, así como aquellos relacionados al pago de importaciones de bienes, servicios e intangibles, aun cuando los pagos no se hagan por transferencias, sino con recursos financieros en el exterior del sujeto pasivo o de terceros o por cualquier otro mecanismo de extinción de obligaciones (ejemplo: compensación).

Para el caso de los pagos efectuados desde el exterior por concepto de importaciones, la base imponible estará constituida por el valor en aduana de las mercancías que figure en la Declaración Aduanera y los demás documentos pertinentes.

Si la Administración Aduanera realiza ajustes en el valor de las mercancías o detecta mediante la Declaración Aduanera que se hubieren realizado pagos desde el exterior respecto a otros componentes de la negociación relacionados con la importación, se afectará también la base imponible del ISD.

La base imponible estará conformada por el total de pagos, sin considerar descuentos, por concepto de servicios e intangibles cancelados desde el exterior, o el valor registrado contablemente, el que sea mayor.

Para el caso de divisas no ingresadas al país por concepto de exportaciones de bienes o servicios, la base imponible estará constituida por el total de exportaciones efectuadas menos el total de exportaciones cuyas divisas ingresaron al país en el plazo de seis meses de arribadas al puerto de destino o iniciada la prestación del servicio.

A dicha base imponible se aplicará la tarifa vigente del impuesto y al resultado obtenido se descontará el ISD generado en las presunciones relacionadas con todo pago efectuado desde el exterior.

El pago del ISD definido en este párrafo, se efectuará de manera anual, en julio de cada año mediante formulario No. 109.

Si la Administración Aduanera realiza ajustes en el valor de las mercancías o la Administración Tributaria realiza ajustes por precios de transferencia al valor de las exportaciones, se afectará también la base imponible del ISD.

Si la importación se encontrase registrada como pendiente de pago, por un lapso mayor a doce meses, contados a partir de la fecha de nacionalización o desaduanización de los bienes, se causará el impuesto al día siguiente de cumplirse el plazo señalado.

Por ejemplo, en una importación realizada el 9 de marzo de 2012 que no haya sido cancelada hasta el 9 de marzo de 2013, el ISD automáticamente se causará al siguiente día de vencido el plazo es decir el 10-03-2013.

En los pagos efectuados desde el exterior por concepto de servicios e intangibles, el impuesto se causa al momento del respectivo registro contable o en la fecha de inicio de la prestación del servicio o utilización del intangible, lo que suceda primero.

No se causará el impuesto a la salida de divisas cuando el pago desde el exterior sea efectuado con recursos que generaron este impuesto cuando salieron del Ecuador.

Cuando ya se ha cumplido con la obligación de pago del ISD al enviar divisas al exterior, y con esas mismas divisas en el exterior realizo cancelaciones o pagos ya no se causará el impuesto por que ya se generó en el momento que salieron del país.

Reformado por el Art. 1 del D.E. 1180, R.O. 727, 19-VI-2012.- Para el caso de exportaciones de bienes o servicios generados en el país, efectuadas por personas naturales o sociedades domiciliadas en Ecuador, que realicen actividades económicas de exportación, cuando las divisas no ingresen al Ecuador, el impuesto se presume se causará 180 días después de que las mercancías arriben al puerto de destino, en el caso de exportación de bienes o de haber iniciado la prestación del servicio, en el caso de exportación de servicios.

Antes de esta reforma el plazo para traer las divisas al país era de 60 días, lo cual generó críticas. Según la Asociación de Industrias Textiles del Ecuador (AITE) “el hecho de gravar un tributo a las exportaciones, repercute a la competitividad de sus productos ya que se incrementa el costo de los mismos en un 5%, y a eso se suma el impacto en su liquidez de las compañías porque muchas de las exportaciones se cobran pasados los 60 días, en el caso de la apertura de nuevos mercados se otorgan plazos que superan los 120 días, y en las ventas a clientes frecuentes tratando de conservar la fidelidad de sus clientes”.

AITE conjuntamente con representantes de otros gremios empresariales presentaron una propuesta para modificar este plazo, esta puede ser una razón por la que se reformó el plazo a 180 días.

Con esta reforma todos los exportadores deben traer sus divisas al Ecuador en un plazo de 180 días, para que no causen ISD, caso contrario deberán pagar este impuesto sobre sus ingresos que se supone obtuvieron y no lo trajeron al país.

Esta reforma fue muy bien aceptada por el sector exportador, pues les dio más plazo para que registren el regreso de sus divisas, ya que en la práctica hay demoras por los pagos que se reciben por las exportaciones.²⁰

La base imponible para pagar el ISD luego de haber transcurrido el plazo de los 180 días será el total de exportaciones efectuadas, menos el total de exportaciones cuyas divisas ingresaron al país en el plazo establecido, sobre este se aplica el 5% del ISD y luego se descuenta el ISD generado por los pagos efectuados desde el exterior por el mismo contribuyente, a continuación, un ejemplo:

	US\$
Total Exportaciones	2.000.000,00
(-) Total exportaciones cuyas divisas ingresaron al país	<u>1.700.000,00</u>
(=) Base imponible	300.000,00
(x)ISD 5%	15.000,00
(-)ISD generado en pagos desde el exterior	<u>6.000,00</u>
(=) ISD en exportaciones cuyas divisas no ingresaron al país	9.000,00

Elaborado por: Edy Altamirano

²⁰ Diario El Universo, "Exportadores pagan ISD sobre divisas", Extraído: 17 de Junio de 2013, <
<http://www.eluniverso.com/2013/02/02/1/1356/exportadores-pagaran-isd-sobre-divisas-ingresen.html> >

En el año 2018 en el gobierno de Lenin Moreno promulga la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad Y Equilibrio Fiscal, en la cual se estipula que el Impuesto a la Salida de Divisas ya no gravará a las compensaciones, por lo cual a partir del mes de septiembre del 2018, ya no se pagarán el impuesto, modificando en la Ley de Equidad Tributaria en el Art. 156 del Hecho Generador la exclusión del pago del ISD por compensación, a continuación detallo un cuadro sobre la modificación:

Art. 156.- Hecho generador.- (Reformado por el Art. 6 de la Ley s/n, R.O. 497-S, 30-XII- 2008; y, por el Art. 17 del Decreto Ley s/n, R.O. 583-S, 24-XI-2011; y por el núm. 1 del Art 36 de la Ley de Fomento productivo, Atracción de Inversiones, R.O 309-S, 21-VIII-2018).- El hecho generador de este impuesto lo constituye la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través de el giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza con excepción de las compensaciones realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero. Cuando el hecho generador se produzca con intervención de las instituciones del sistema financiero, será constitutivo del mismo el débito a cualesquiera de las cuentas de las instituciones financieras nacionales e internacionales domiciliadas en el Ecuador que tenga por objeto transferir los recursos financieros hacia el exterior.

Art. 160.- Base Imponible.- (Reformado por el Art. 38 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014); y por el núm. 3 del Art 36 de la Ley de Fomento productivo, Atracción de Inversiones, R.O 309-S, 21-VIII-2018).- La base imponible del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) es el monto del traslado de divisas, acreditación, depósito, cheque, transferencia, giro y en general de cualquier otro mecanismo de extinción de obligaciones a excepción de las compensación, cuando estas operaciones se realicen hacia el exterior.

1.4.3 Reformas al crédito tributario

En su inicio el crédito tributario solo se causaba por la importación de aquellas materias primas y bienes de capital cuyo arancel de importación ad-valorem era 0 %.

Ejemplo Práctico

1. Un contribuyente realiza importaciones de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción, que, al momento de presentar la declaración aduanera de nacionalización, registren tarifa 0% de ad- valorem en el arancel nacional de importaciones. Estas importaciones pueden efectuarse durante el ejercicio económico en curso (2010) e incluso pudieron efectuarse en ejercicios económicos anteriores.

2. Al momento del pago al exterior, la Institución Financiera a través de la cual se efectúa el pago retiene el valor correspondiente al impuesto a la salida de divisas (2%).

3. En la declaración del impuesto a la renta del ejercicio económico 2010, el contribuyente puede utilizar como crédito tributario las retenciones por impuesto a la salida de divisas que le hayan efectuado durante el dicho período fiscal (2010) y que correspondan a las importaciones citadas en el numeral 1.

Ejemplo práctico

EJERCICIO FISCAL 2010

Base Imponible:	30.000,00
Impuesto a la Renta	7.500,00
(-) Anticipo	2.500,00
(-) Retenciones que le efectuaron:	1.500,00
(-) Crédito Tributario por retenciones de ISD*	<u>1.000,00</u>
(=) Valor a pagar:	2.500,00

Fuente: Servicio de Rentas Internas (SRI)

*Retenciones de ISD que le efectuaron al contribuyente en el período fiscal 2010 correspondiente a importaciones realizadas en dicho período fiscal o en anteriores.

El crédito tributario del ISD se obtiene en los pagos realizados al exterior por concepto de importaciones de materias primas, insumos y bienes de capital que tienen como finalidad ser incorporados en procesos productivos, esta disposición fue agregada con el Registro Oficial 583-S 24-XI-2011), este crédito tributario puede ser utilizado como pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, de los 5 últimos ejercicios fiscales.

Las materias primas, insumos y bienes de capital que tienen derecho a crédito tributario serán los que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria; este listado fue emitido en junio de 2012 con 3359 subpartidas arancelarias, y actualmente se agregaron 87 nuevas subpartidas.

Crédito Tributario Generado en pagos de ISD aplicable al Impuesto a la Renta (Agregado R.O. 608-4S, 30-XII-2011)

Cuando el Impuesto a la Salida de Divisas susceptible de ser considerado como crédito tributario, para el pago del Impuesto a la Renta causado o su anticipo establecido

en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, no haya sido utilizado como tal, en todo o en parte, en la respectiva declaración del ejercicio económico corriente, el contribuyente de dicho impuesto podrá elegir entre una de las siguientes opciones:

1. Considerar dichos valores como gastos deducibles únicamente en la declaración de impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio económico en el que se generaron los respectivos pagos de ISD;

2. Utilizar dichos valores como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado o su anticipo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el ejercicio fiscal en que se generaron o en los siguientes cuatro años; o,

3. Solicitar la devolución de dichos valores al Servicio de Rentas Internas, dentro del siguiente ejercicio fiscal respecto del cual el pago fue realizado o dentro de los cuatro ejercicios posteriores, en la forma y cumpliendo los requisitos que establezca la Administración Tributaria.²¹

Para el caso de personas naturales y las sucesiones indivisas, obligadas a llevar contabilidad, y las sociedades, el crédito tributario por ISD, no podrá superar el monto efectivamente pagado por dicho impuesto.

El crédito tributario referido en el párrafo anterior podrá utilizarse para el pago del Impuesto a la Renta, incluso para los valores que deba pagar por concepto de anticipo de Impuesto a la Renta del propio contribuyente.

1.4.4 Reformas a las exenciones del impuesto a la salida de divisas.

Registro Oficial 242, del 29 de diciembre de 2007

- a. Los pagos por concepto de Importaciones;
- b. La repatriación de utilidades obtenidas por sucursales o filiales de empresas extranjeras domiciliadas en el Ecuador siempre que el destino inmediato no sean paraísos fiscales, de conformidad a lo que se señale el Servicio de Rentas Internas en la Resolución que emita y publique para este efecto;
- c. Los pagos de capital e intereses por concepto de créditos externos que estén debidamente registrados en el Banco Central del Ecuador, siempre que el destino inmediato no sean paraísos fiscales, de conformidad a lo que se señale el Servicio de Rentas Internas en la Resolución que emita y publique para este efecto;

²¹ Ecuador, Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida De Divisas, 2011.

- d. Pagos por concepto de primas de compañías de reaseguros; y,
- e. Los consumos realizados en el exterior por medio de tarjetas de crédito emitidas en el país, cuyo titular sea una persona natural.

Registro Oficial 392, del 30 de julio del 2008

- a. Los pagos por concepto de Importaciones;
- b. La repatriación de utilidades obtenidas por accionistas extranjeros;
- c. Los pagos de capital e intereses por concepto de créditos externos que estén debidamente registrados en el Banco Central del Ecuador;
- d. Pagos por concepto de primas de compañías de reaseguros;
- e. Los consumos realizados en el exterior por medio de tarjetas de crédito y débito emitidas en el país, cuyo titular sea una persona natural;
- f. Las transferencias, traslados, envíos o retiros de divisas realizadas en cumplimiento de leyes o disposiciones de organismos públicos de control y regulación;
- g. Los traslados de divisas de hasta una fracción básica gravada con tarifa cero de impuesto a la renta de personas naturales, sin la intermediación de una institución financiera o courier;
- h. Las transferencias que se realicen para pagos de estudios en el exterior de tercer y cuarto nivel hasta por un equivalente a dos fracciones básicas gravadas con tarifa cero de impuesto a la renta de personas naturales anuales, previo el registro del plantel de estudios en el exterior;
- i. Los pagos por servicios de salud, justificados con factura de centro médico del exterior y declaración juramentada del que efectúa la remesa;
- j. Los avances de efectivo y retiros realizados en el exterior por medio de tarjetas de crédito y débito, cuyo valor no supere al equivalente a una fracción básica gravada con tarifa cero de impuesto a la renta de personas naturales, en un mes calendario; y,
- k. La repatriación de capital y de los rendimientos obtenidos por las inversiones realizadas en valores de renta fija, de plazos de un año o más, que se negocien a través de las bolsas de valores del país, hecha a beneficiarios domiciliados en jurisdicciones extranjeras.

Registro Oficial 94-S del 23 de diciembre del 2009

Los ciudadanos ecuatorianos y extranjeros que abandonen el país portando en efectivo hasta una fracción básica desgravada de impuesto a la renta de personas naturales estarán exentos de este impuesto; en lo demás estarán gravados.

Las transferencias realizadas al exterior de hasta un mil (1000) dólares de los Estados Unidos de América, estarán exentas del Impuesto a la Salida de Divisas, recayendo el gravamen sobre lo que supere tal valor, conforme la periodicidad determinada en la normativa específica expedida para el efecto. En el caso de que el hecho generador se produzca con la utilización de tarjetas de crédito o de débito no se aplicará esta exención.

Registro Oficial 351-S del 29 de diciembre del 2010

También están exonerados los pagos realizados al exterior, por concepto de la amortización de capital e intereses generados sobre créditos otorgados por instituciones financieras internacionales, con un plazo mayor a un año, destinados al financiamiento de inversiones previstas en el Código de la Producción. En estos casos, la tasa de interés de dichas operaciones deberá ser inferior a la tasa de interés activa referencial a la fecha del registro del crédito. Se exceptúa de este beneficio a las instituciones del sistema financiero nacional y los pagos relacionados con créditos concedidos por partes relacionadas o instituciones financieras constituidas o domiciliadas en paraísos fiscales o, en general, en jurisdicciones de menor imposición.

Asimismo, habrá exoneración sobre los pagos realizados al exterior por parte de administradores y operadores de las Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE), tanto por concepto de importaciones de bienes y servicios relacionados con su actividad autorizada, así como para la amortización de capital e intereses generados sobre créditos que les hayan otorgado instituciones financieras internacionales, con un plazo mayor a un año, para el desarrollo de sus inversiones en el Ecuador. La tasa de interés de dichas operaciones deberá ser inferior a la tasa de interés activa referencial a la fecha del registro del crédito. Se exceptúa de este beneficio los casos en que el crédito haya sido concedido por partes relacionadas, o por una institución financiera constituida o domiciliada en paraísos fiscales, o en jurisdicciones de menor imposición.

Registro Oficial 583-S del 24 de noviembre del 2011

De igual manera, están exonerados del pago del Impuesto a la Salida de Divisas, los pagos realizados al exterior, por concepto de dividendos distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras domiciliadas en el Ecuador, después del pago del impuesto a la renta, a favor de otras sociedades extranjeras o de personas naturales no residentes en el Ecuador, siempre y cuando, la sociedad o la persona natural -según corresponda- no esté

domiciliada en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición. No se aplicará esta exoneración cuando los dividendos se distribuyan a favor de sociedades extranjeras de las cuales, a su vez, sean accionistas las personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, que son accionistas de la sociedad domiciliada en Ecuador que los distribuye.

Registro Oficial 249-S del 20 de mayo del 2014

También están exonerados los pagos efectuados al exterior provenientes de los rendimientos financieros, ganancias de capital y capital de aquellas inversiones externas que hubieren ingresado exclusivamente al mercado de valores del Ecuador para realizar esta transacción y que hayan permanecido al menos un año en el país, efectuadas tanto por personas naturales o jurídicas domiciliadas en el exterior, a través de las Bolsas de Valores legalmente constituidas en el país o del Registro Especial Bursátil. Estas inversiones hacen referencia a las señaladas en los numerales 15 y 15.1 del Artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno. No aplica esta exención cuando el pago se realice, directa o indirectamente a personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes o entre partes relacionadas.

Podrán beneficiarse de la exoneración determinada en el inciso anterior exclusivamente aquellas inversiones que cumplan los requisitos específicos adicionales que para el efecto determine el Comité de Política Tributaria.

Registro Oficial 405-S del 29 de diciembre del 2014

1. Al final del inciso tercero agréguese lo siguiente: "Podrán beneficiarse de la exención determinada en este inciso, exclusivamente aquellos créditos destinados a los segmentos que se establezcan para el efecto, y que cumplan los plazos, condiciones y otros requisitos determinados por el Comité de Política Tributaria."
- 2.- En el sexto inciso sustitúyase la frase "al menos un año en el país" por "en el país, como mínimo el plazo señalado por el Comité de Política Tributaria, que no podrá ser inferior a un año".
3. Sustitúyase el inciso séptimo por el siguiente: "También están exonerados los pagos realizados al exterior, provenientes de rendimientos financieros, ganancias de capital y capital de aquellas inversiones efectuadas en el exterior, en títulos valor emitidos por personas jurídicas domiciliadas en el Ecuador, que hayan ingresado en el país y permanecido como mínimo el plazo señalado por el Comité de Política Tributaria, que no podrá ser inferior a un año, destinadas al financiamiento de vivienda, de microcrédito

o de las inversiones previstas en el Código de la Producción. No aplica esta exención cuando el pago se realice directa o indirectamente a personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, en paraísos fiscales o regímenes preferentes o entre partes relacionadas. Podrán beneficiarse de las exenciones determinadas en los dos incisos anteriores, exclusivamente aquellas inversiones que se encuentren en los ámbitos que se establezcan para el efecto, y que cumplan los plazos, condiciones y otros requisitos determinados por el Comité de Política Tributaria."

4.- Agréguese al final del artículo 159 el siguiente inciso: "Se encuentran exonerados del pago del ISD las importaciones a consumo de cocinas eléctricas y las de inducción, sus partes y piezas; las ollas diseñadas para su utilización en cocinas de inducción; así como los sistemas eléctricos de calentamiento de agua para uso doméstico, incluyendo las duchas eléctricas.

Registro Oficial 493-S, del 5 de mayo del 2015

DISPOSICIÓN REFORMATORIA SEGUNDA. - En el tercer inciso del artículo 159 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador elimínese la frase "las instituciones del sistema financiero nacional y" y sustitúyase el texto: "Podrán beneficiarse de la exención determinada en este inciso, exclusivamente aquellos créditos destinados a los segmentos que se establezcan para el efecto, y que cumplan los plazos, condiciones y otros requisitos determinados por el Comité de Política Tributaria." por el siguiente: "Para el caso de instituciones del sistema financiero nacional es aplicable esta exención cuando los recursos provengan de instituciones financieras internacionales o entidades no financieras especializadas, y calificadas por los entes de control correspondientes en el Ecuador, que otorguen financiamiento, vía crédito o depósito, y que sean destinados al financiamiento de vivienda, de microcrédito o de inversiones productivas.

La Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, en el ámbito de sus competencias, podrá determinar mediante resolución los segmentos, plazos, condiciones y requisitos adicionales para efectos de esta exención. El Comité de Política Tributaria podrá establecer requisitos adicionales para su aplicación. Para poder beneficiarse de esta exención, el plazo del crédito o el depósito, realizado por la institución financiera internacional o la entidad no financiera especializada, no podrá ser inferior a un año.

Exenciones vigentes 2016

Art. 159.- Exenciones. - (Sustituido por el Art. 41 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009; reformado por la Disposición reformativa tercera, núm. 3.1 de la Ley s/n, R.O.

351-S, 29-XII-2010; por el Art. 18 del Decreto Ley s/n, R.O. 583-S, 24-XI-2011, por el Art. 160 de la Ley s/n R.O. 249-S, 20-V-2014; por el Art. 37 de la Ley s/n, R.O. 405-S, 29-XII-2014; por la Disposición Reformativa Segunda de la Ley s/n, R.O. 493-S, 5-V-2015; y, por el núm. 1 de la Disposición Reformativa Tercera de la Ley s/n, R.O. 652-S, 18-XII-2015).- Se establecen las siguientes exenciones:

1. (Sustituido por el núm. 2. del Art. 2 de la Ley s/n, R.O. 744-S, 29-IV-2016). - Las divisas en efectivo que porten los ciudadanos ecuatorianos y extranjeros, mayores de edad que abandonen el país o menores de edad que no viajen acompañados de un adulto, hasta tres salarios básicos unificados del trabajador en general, en lo demás estarán gravadas.

Para el caso de los adultos que viajen acompañados de menores de edad, al monto exento aplicable se sumará un salario básico unificado del trabajador en general por cada menor.

2. (Sustituido por el núm. 2. del Art. 2 de la Ley s/n, R.O. 744-S, 29-IV-2016). - Las transferencias, envíos o traslados efectuados al exterior, excepto mediante tarjetas de crédito o de débito, se encuentran exentas hasta por un monto equivalente a tres salarios básicos unificados del trabajador en general, conforme la periodicidad determinada en la normativa específica expedida para el efecto; en lo demás estarán gravadas.

En el caso de que el hecho generador se produzca con la utilización de tarjetas de crédito o de débito por consumos o retiros efectuados desde el exterior, se considerará un monto exento anual equivalente a cinco mil (USD 5.000,00) dólares, ajustable cada tres años en función de la variación anual del Índice de Precios al Consumidor -IPC Generala noviembre de cada año, elaborado por el organismo público competente; en lo demás estarán gravadas.

3. También están exonerados los pagos realizados al exterior, por concepto de la amortización de capital e intereses generados sobre créditos otorgados por instituciones financieras internacionales, o entidades no financieras especializadas calificadas por los entes de control correspondientes en Ecuador, que otorguen financiamiento con un plazo de 360 días calendario o más, vía crédito, depósito, compra-venta de cartera, compra venta-de títulos en el mercado de valores, que sean destinados al financiamiento de vivienda, microcrédito o inversiones productivas.

En estos casos, la tasa de interés de dichas operaciones deberá ser inferior a la tasa referencial que sea definida mediante Resolución por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera. En caso de que la tasa de interés del financiamiento supere a la

tasa referencial establecida por la Junta no aplica esta exoneración al pago de intereses correspondientes al porcentaje que exceda dicha tasa referencial.

No podrán acceder a este beneficio aquellas operaciones de financiamiento concedidas, directa o indirectamente

por partes relacionadas por dirección, administración, control o capital y que a su vez sean residentes o establecidas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, excepto cuando el prestatario sea una institución financiera.

La Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera y el Comité de Política Tributaria, en el ámbito de sus competencias, podrán determinar mediante resolución los segmentos, plazos, condiciones y requisitos adicionales para efectos de esta exención.

4. Los pagos realizados al exterior por parte de administradores y operadores de las Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE) por concepto de importaciones de bienes y servicios relacionados con su actividad autorizada, sin perjuicio de la aplicación del régimen previsto en el numeral precedente para sus operaciones de financiamiento externo.

5. Los pagos realizados al exterior, por concepto de dividendos distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras domiciliadas en el Ecuador, después del pago del impuesto a la renta, a favor de otras sociedades extranjeras o de personas naturales no residentes en el Ecuador, siempre y cuando, la sociedad o la persona natural -según corresponda- no esté domiciliada en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición. No se aplicará esta exoneración cuando los dividendos se distribuyan a favor de sociedades extranjeras de las cuales, a su vez, sean accionistas las personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, que son accionistas de la sociedad domiciliada en Ecuador que los distribuye.

6. Los pagos efectuados al exterior por concepto de los rendimientos financieros, ganancias de capital y capital de aquellas inversiones provenientes del exterior que hubieren ingresado exclusivamente al mercado de valores del Ecuador para realizar esta transacción y que hayan permanecido en el país, como mínimo el plazo señalado por el Comité de Política Tributaria, que no podrá ser inferior a 360 días calendario, efectuadas tanto por personas naturales o jurídicas domiciliadas en el exterior, a través de las Bolsas de Valores legalmente constituidas en el país o del Registro Especial Bursátil. Estas inversiones podrán efectuarse en valores de renta variable o en los títulos de renta fija contemplados en los numerales 15 y 15.1 del artículo 9 de la Ley de

Régimen Tributario Interno, a partir de la fecha de publicación de esta Ley. No aplica esta exención cuando el pago se realice, directa o indirectamente a personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, o entre partes relacionadas.

7. Los pagos realizados al exterior, provenientes de rendimientos financieros, ganancias de capital y capital de aquellas inversiones efectuadas en el exterior, en títulos valor emitidos por personas jurídicas domiciliadas en el Ecuador, que hubieran sido adquiridos en mercados internacionales, y siempre que los recursos generados por dicha inversión hayan ingresado en el país y permanecido como mínimo el plazo señalado por el Comité de Política Tributaria, que no podrá ser inferior a 360 días calendario, destinadas al financiamiento de vivienda, de microcrédito o de las inversiones productivas. No aplica esta exención cuando el pago se realice directa o indirectamente a personas naturales o sociedades residentes o domiciliadas en el Ecuador, o entre partes relacionadas.

8. Los pagos efectuados al exterior por concepto de rendimientos financieros, ganancias de capital y capital de aquellos depósitos a plazo fijo realizados con recursos provenientes del exterior, en instituciones del sistema financiero nacional, y cuyo plazo mínimo será el señalado por el Comité de Política Tributaria, efectuados por personas naturales o jurídicas a partir de la fecha de publicación de esta Ley.

Podrán beneficiarse de las exenciones determinadas en los numerales 6, 7 y 8 precedentes, exclusivamente aquellas inversiones que se encuentren en los ámbitos que se establezcan para el efecto, y que cumplan los plazos, condiciones y otros requisitos determinados por el Comité de Política Tributaria.

9. Las importaciones a consumo de cocinas eléctricas y las de inducción, sus partes y piezas; las ollas diseñadas para su utilización en cocinas de inducción; así como los sistemas eléctricos de calentamiento de agua para uso doméstico, incluyendo las duchas eléctricas.

10.- (Agregado por el núm. 3. del Art. 2 de la Ley s/n, R.O. 744-S, 29-IV-2016).- Las personas que realicen estudios en el exterior en instituciones educativas debidamente reconocidas por la autoridad nacional competente en el Ecuador, podrán portar o transferir hasta una cantidad equivalente a los costos relacionados y cobrados directamente por la institución educativa, para lo cual deberán realizar el trámite de exoneración previa, conforme a las condiciones y procedimientos establecidos por el Servicio de Rentas Internas. En los casos en los cuales se pague dicho impuesto, se

podrá solicitar la devolución del mismo, cumpliendo las mismas condiciones establecidas para la exoneración.

1.5 Breve análisis del impacto del impuesto a la salida de divisas en algunos sectores económicos.

Dentro de los sectores que se verían afectados por este impuesto encontramos al sector exportador e importador, debido principalmente al incremento del costo de adquisición de materias primas, insumos y bienes de capital.

Este incremento resta competitividad al sector productivo nacional, el cual al no existir un mercado que abastezca las necesidades del sector, debe asumir mayores costos de importación y elevar el precio final de sus productos al consumidor.

Para estos productores el comprar insumos o maquinarias resultaba más caro, también por otros temas adicionales que ya tenían como el Atpda.²² El impuesto a la Salida de Divisas era otros de los problemas con los que tenían que lidiar. Empresarios de los sectores porcícola y avícola los cuales son consumidores de alrededor del 80% de alimentos balanceados en el Ecuador y el aumento del ISD había contribuido al encarecimiento de las materias primas que se compran en el mercado internacional.²³

Con las nuevas reformas vigentes, la importación de estos bienes y maquinarias para la producción deben constar en el listado emitido por el SRI, para así obtener crédito tributario y alivianar la carga tributaria para este sector, pero hay que considerar que no para todos les resulta, porque en algunas empresas casi la mitad de lo que pagaron por ISD afectó directamente a su liquidez, y el resto afectó a su rentabilidad ya que cargaron a sus costos de producción.

De igual manera, las empresas que prestan servicios de turismo internacional, tales como las agencias de viajes, también se veían afectadas por un incremento en el ISD. Esto debido a que sus principales socios comerciales son empresas domiciliadas en el exterior, motivo por el cual sus transacciones gravan un 5% de este impuesto.

²² ATPDA: es un acuerdo destinado a crear alternativas de empleo para eliminar la producción y el tráfico ilícito de drogas, a través de la diversificación y aumento del comercio entre los países andinos y EE.UU. facilitando un mayor acceso al mercado estadounidense y eliminando barreras arancelarias.

²³ Diario El Comercio, "Impuesto a la Salida de Divisas ya Genera el 10 % en Recaudaciones", Extraído el 02 Junio de 2013, <http://www.elcomercio.ec/negocios/Impuesto-Salida-Divisas-genera-recaudaciones_0_762523841.html>.

Se puede decir que este tipo de medidas, si bien controla la fuga de capitales del país, en cierta parte desincentivan la inversión internacional y cierran las puertas a potenciales capitales que podrían trabajar en proyectos en beneficio del Ecuador.

Actualmente, nuestra región es bastante competitiva lo cual nos debería conducir a mejores condiciones que aseguren la permanencia y recuperación de los capitales extranjeros, de tal manera, que estos creen empleo e inviertan en actividades de Desarrollo e Investigación, que permitan comprar nuevas tecnologías, alcanzar altos niveles de productividad e innovación en distintos sectores del país.

En cuanto al sector financiero, desde los feriados bancarios e innumerables problemas que, habido con los bancos, las personas han dejado de confiar sus ahorros en el sistema financiero nacional y prefieren mantener cuentas en el exterior ya que sienten seguridad y estabilidad en otros países.

1.6 Impuesto a la salida de divisas frente a balanza de pagos e incremento arancelario

Mediante un análisis que el actual gobierno hace, a más de 10 años de creación del Impuesto a la Salida de Divisas, promueve un programa económico, el cual ha sido percibido como un mensaje de confianza encaminado a fortalecer la dolarización, pero quedan cabos sueltos en temas trascendentales como el aumento de techos arancelarios y la disminución del Impuesto a la Salida de Divisas.

Si bien las medidas proteccionistas pueden corregir el equilibrio la balanza de pagos, lo propicio es construir herramientas que incentiven a la producción y alienten la atracción de divisas.

En cuando al alza de aranceles, bien aplicada y en corto plazo, puede resultar beneficiosa. Las salvaguardias o aranceles tienen que ser de corto plazo porque son coyunturales, no son una medida estructural.

Están más orientadas a políticas de proteccionismo. Tienen que implementarse hasta que el aparato productivo, acompañado del Estado, logre desarrollar una competitividad estructural, hasta que se pueda defenderse por sí solo, sin la necesidad de herramientas proteccionistas.

Las salvaguardias fueron más para proteger la dolarización antes que impulsar la producción. Eso es lo que faltó, trabajar de la mano con el sector privado. Hay que hacer un análisis de alta precisión, cuidar insumos, materia prima y bienes de capital.

Es difícil poner un plazo porque va a depender de la seriedad y compromiso de las 2 partes, tanto del Estado como del sector privado, de realmente avanzar en resolver los problemas de competitividad.

En marzo de 2015, el gobierno del expresidente Rafael Correa implementó salvaguardias por balanza de pagos a un conjunto de más de 2.900 subpartidas con tasas de hasta el 45%. Aquella medida terminó el 31 de mayo de 2017 y generó más de \$ 1.600 millones en recaudación de la Senae.

Lo que hará el gobierno presente, será elevar las tasas hasta los límites establecidos por la Organización Mundial de Comercio (OMC), como una herramienta para “proteger la dolarización”, pues las importaciones han crecido sustancialmente en los últimos periodos.

La preocupación de elevar las tarifas es que afecten convenios comerciales vigentes y entorpezcan negociaciones con otros países, uno de ellos es EE.UU. con el que Ecuador busca concretar un acuerdo bilateral antes de 2020.

Entre sus propuestas del gobierno es reducir de forma progresiva el impuesto a la salida de divisas (ISD) en cuatro años, la idea es lograr que desde este año empiece “una disminución paulatina del 25% del ISD”, de manera que en el 2022 ya nadie lo pagaría. El ritmo de reducción será de 1,25 puntos porcentuales cada año; es decir, que en este año baje del 5% al 3,75% y así en adelante, hasta llegar a cero.

1.7 Declaración y pago del impuesto a la salida de divisas.

El ISD debe ser pagado por todas las personas naturales, sucesiones indivisas, sociedades privadas, nacionales y extranjeras.

La declaración del impuesto se realizará a través del formulario 109, que debe ser utilizado por los sujetos pasivos, agentes de retención y percepción, al momento de declarar y pagar el impuesto se debe tomar en cuenta lo siguiente.

- ❖ Sujetos Pasivos del ISD que efectúen pagos desde el Exterior deben declarar mensualmente de acuerdo al noveno dígito del Ruc, por todas las operaciones acumuladas durante ese mes.

- ❖ Sujetos Pasivos que no retornen las divisas generadas en exportaciones de bienes y servicios declararán anualmente de acuerdo al noveno dígito del Ruc hasta el mes de julio, aun cuando no haya valor a pagar.

- ❖ Los Agentes de Retención y Percepción deben realizar su declaración mensualmente. Se consideran agentes de retención las instituciones financieras que

transfieren divisas al exterior por disposición de sus clientes. El Banco Central también es un agente de retención cuando efectúe transferencias al exterior por orden y a cuenta de las instituciones financieras.

❖ El formulario que deben utilizar para hacer el pago del Impuesto a la Salida de Divisas es el 109 exclusivamente por internet.

❖ Los sujetos pasivos que no utilicen el sistema financiero para enviar o trasladar divisas al exterior utilizarán el formulario 106 con el código 4580 dos días después del envío o traslado de divisas en cualquier institución autorizada para recibir las declaraciones de los sujetos pasivos

❖ La Corporación Aduanera Ecuatoriana (actual SENA) verificará el pago del ISD, respecto de las divisas que porten los sujetos pasivos que salen del país.

FECHAS DE EXIGIBILIDAD-AL MES SIGUIENTE	
De acuerdo al 9no dígito del RUC	
1	10 del mes siguiente
2	12 del mes siguiente
3	14 del mes siguiente
4	16 del mes siguiente
5	18 del mes siguiente
6	20 del mes siguiente
7	22 del mes siguiente
8	24 del mes siguiente
9	26 del mes siguiente
0	28 del mes siguiente

1.8 Base legal del impuesto a la salida de divisas.

Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador (R.O.S. 242 de 29-dic.-2007)

Reglamento para la Aplicación del ISD (R.O.S. 336 de 14-may.-2008)

Ley Orgánica de Equilibrio de las Finanzas Públicas (R.O.S. 744 de 29-abr.-2016)

Resoluciones:

NAC-DGERCGC19-00000010 (15-feb-2019)

NAC-DGERCGC18-00000212 (18-may-2018)

NAC-DGERCGC17-00000512 (18-sep-2017)

NAC-DGERCGC17-00000470 (08-sep-2017)

NAC-DGERCGC17-00000468 (07-sep-2017)

NAC-DGERCGC16-00000420 (05-oct-2016)

NAC-DGERCGC16-00000311 (26-jul-2016)

NAC-DGERCGC16-00000211 (26-may-2016)

NAC-DGERCGC16-00000207 (25-may-2016)

NAC-DGERCGC16-00000191 (03-jun-2016)
NAC-DGERCGC15-00000055 (28-ene-2015)
NAC-DGERCGC13-00000389 (14-sep-2016)
NAC-DGERCGC13-00000257 (31-may-2013)
NAC-DGERCGC12-00572 (06-sep-2012)
NAC-DGERCGC12-00529 (15-ago-2012)
NAC-DGERCGC12-00038 (02-feb-2012)
NAC-DGERCGC11-00457 (23-dic-2011)

Circulares:

NAC-DGECCG17-000000006 (30-ago-2017)
NAC-DGECCG13-00013 (14-nov-2013)
NAC-DGECCG12-00017 (25-sep-2012)
NAC-DGECCG12-00012 (22-jun-2012)
NAC-DGECCG10-00002 (11-feb-2010)
NAC-DGECCG09-00014 (29-dic-2009)
NAC-DGECCG09-00005 (04-jun-2009)
NAC-DGECCG08-00008 (18-feb-2008)
NAC-DGECCG08-00004 (23-ene-2008)
NAC-DGECCG08-00002 (14-ene-2008)
NAC-DGECCG08-00001 (14-ene-2008)

1.9 Discrepancia entre normas contable y tributaria sobre el impuesto a la salida de divisas.

De acuerdo a la Ley de régimen tributario interno el ART. 10: En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.

El numeral 3 menciona: Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social obligatorio que soportare la actividad generadora del ingreso, con exclusión de los intereses y multas que deba cancelar el sujeto pasivo u obligado, por el retraso en el pago de tales obligaciones. No podrá deducirse el propio impuesto a la renta, ni los gravámenes que se hayan integrado al costo de bienes y activos, ni los

impuestos que el contribuyente pueda trasladar u obtener por ellos crédito tributario ni las sanciones establecidas por ley;

Entonces será susceptible de deducibilidad todo impuesto que los contribuyentes paguen por el desarrollo de sus actividades económicas siempre y cuando corresponda al ejercicio fiscal corriente.

El respaldo para demostrar el pago de ISD constituye:

- Comprobante de retención generado por la institución financiera por la cual se realizó la transferencia al exterior.
- Estado de cuenta de tarjeta de crédito cuando aplique esta modalidad de pago.
- Formularios 106 o 109 cuando el contribuyente autoliquide el impuesto.

De acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 37: Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes en la sección de Definiciones menciona que:

Los siguientes términos se usan en esta Norma con los significados que a continuación se especifican:

Una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

El suceso que da origen a la obligación es todo aquel suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.

En base a esta normativa, se menciona que cuando se reconozca un pasivo conjuntamente a éste, se debe contabilizar los impuestos inherentes, en tal virtud al final de cada periodo fiscal, si se tiene pasivos al exterior en la contabilidad se debe provisionar el ISD. Sin embargo, esto constituye una provisión que no tendría sustento al cierre de año lo cual podría ser objetado como no deducible por parte de la Administración Tributaria en caso de que el contribuyente registre como costo o gasto; ¿qué pasa si este ISD es considerado como crédito tributario? ¿Cómo se puede hacer uso de crédito tributario si aún no se ha pagado el impuesto? Y el panorama aún se puede complicar más, cuando de año a año han cambiado la tarifa del impuesto. Es decir, se deja provisionado el impuesto en una tarifa del 2% pero el pago se lo terminó realizando al 5%.

Es aquí donde se debería instrumentar un procedimiento de pago de impuesto dentro del periodo fiscal sobre los saldos mantenidos al 31 de diciembre de cada año, con esto se garantiza el registro deducible del impuesto, y atribuible a la tarifa vigente en ese momento y posterior cuando realmente se pague este pasivo se pueda generar un formulario de transacciones que ya pagaron ISD por liquidación anual y evitar el cobro indebido al momento de realizar el pago definitivo del pasivo. Actualmente y para las empresas que aplican NIIFS esta provisión (ISD) genera un ajuste por impuesto diferidos con lo cual se puede recuperar el impuesto a la renta que se generó cuando se consideró a esta provisión como no deducible; Pero esto no aplica para las empresas de seguros que hasta el momento no están obligados a aplicar estas normas contables (NIIF's). Por lo cual del tratamiento aplicado en la actualidad se pagaría impuesto sobre impuesto.

1.10 Caso usual por el que se genera reclamos de pago indebido de ISD.

Es común en las compañías en el Ecuador, que se generen pagos indebidos de ISD, ya que en los pagos al exterior solicitan varios datos que pueden hacer que una transferencia rebote, los datos solicitados para realizar una transferencia al exterior son:

- Nombre del Beneficiario
- Número de cuenta del beneficiario,
- Código Swift,
- Banco receptor de la transferencia
- Y de ser el caso nombre de banco intermediario.

Si estos datos contienen error, el dinero transferido no se acredita en la cuenta destino, pero de la cuenta origen si se registra el débito tanto del monto solicitado como del ISD generado. Luego el valor transferido es acreditado nuevamente en la cuenta origen, pero el ISD no, por lo cual al realizar la transferencia con los datos correctos se ocasiona otro ISD por el mismo hecho generador.

Es aquí donde se debería implementar un procedimiento de relación de transferencias rebotadas con los formularios de los ISD originados inicialmente, para evitar la duplicidad de pago del impuesto y conseguir eliminar el proceso de reclamo de pago indebido, el cual se lo puede realizar al Servicio de Rentas Internas. Y de esta manera genera la optimización de recursos administrativos y financieros para la compañía y el SRI.

Como se ha analizado en este capítulo al impuesto a la salida de divisas, se puede determinar que el Estado ha promovido la creación de impuestos, sin realizar un análisis total e integral, lo que ha ocasionado que año a año se realice reformas recurrentes haciendo que el inversionista se desmotive en crear o mantener negocios que generan productividad y empleo en el país. De esta manera también se genera inseguridad jurídica.

Tomando en cuenta que este impuesto ha sufrido varias reformas y una de ellas es la compensación de un impuesto (Renta) con otro (ISD) y no se ha dado lugar para instrumentar procedimientos claros y eficientes que lleven al pago oportuno del impuesto, al contrario, más bien se ha generado incertidumbre del cómo aplicar la normativa dando como resultado la opción de interpretación abierta de una ley, lo que provoca que exista diferencias de criterios entre los adoptados por la Administración Tributaria y el sujeto pasivo del impuesto, que si este impuesto hubiese surgido como está redactado actualmente desde su creación, la aplicación de la ley se hubiese dado sin mayor contratiempo, evitando así que el SRI aperture procesos de determinación para identificar si los contribuyentes liquidaron correctamente el impuesto, situación que hace crecer el indicador de presión fiscal indirecta que tienen los contribuyentes.

Conclusiones y Recomendaciones

Conclusiones

Como resultado del estudio, concluimos que el Impuesto a la Salida de Divisas, con su iniciativa de creación por parte del Ejecutivo, de regular la iliquidez que se estaba originando en el país, fruto del envío de divisas al exterior; sin embargo, conforme al análisis hecho, este particular no se cumple, debido a que este impuesto constituye el tercer rubro de mayor recaudación al Presupuesto General del Estado, lo que significa que siguen saliendo las divisas al exterior, pero dejando su aporte significativo para el Estado.

Las continuas reformas han provocado incertidumbre en las personas; los diferentes sectores se han visto afectados, dentro de estos encontramos al sector importador que han tenido que asumir mayores costos de importación y elevación al precio de sus productos afectando al consumidor final, por lo tanto, este impuesto lo estaríamos pagando todos los consumidores.

En el caso de las importaciones sucedió algo parecido debido a que estas siguieron en crecimiento, por lo que tampoco el impuesto a la salida de divisas ha logrado frenar la salida de capitales al exterior, si no solamente ha aumentado la recaudación del mismo. Pero a su vez los productos importados se han encarecidos, con lo que se puede decir que será más llamativo el mercado nacional, pero aquí surge otro problema que varios de los productos nacionales son elaborados con materias primas del exterior gravadas por el ISD.

Para esto, el gobierno ha promulgado varias normas regulatorias las cuales para numerosos productos son exentos de este impuesto, que pretende fomentar la producción nacional, así como el incremento de exportaciones, pero hay que tomar en cuenta que a pesar de las exenciones a ciertas materias primas no se debe descuidar la recaudación del ISD.

Recomendaciones

Es necesario, que el poder Ejecutivo conjuntamente con la Asamblea Nacional, inicien un debate y un análisis minucioso, de manera consensuada con representantes de los sectores implicados, que promuevan una normativa con reglas claras, que pueda medir el impacto en todos los sectores de la economía, que no amerite reformas

constantes, que abarque todos los vacíos jurídicos, de modo así que garantice la seguridad jurídica para los inversionistas.

Es de suma importancia que, al momento de crear una ley regulatoria, en este caso, del Impuesto a la Salida de Divisas, deba contener las acciones y gestiones, para que en su esencia misma creada, promueva y desestime el envío hacia el exterior de las divisas, es decir que se cumpla con el objetivo propuesto desde un principio, que cumpla con su función específica, y no de paso a la otra opción, que es llenar las arcas fiscales, ya que su eficiencia recaudatoria queda como un impuesto “rendidor”.

Bibliografía

- Álvarez, Santiago García, *Alternativas para un proyecto nacional de desarrollo humano y sostenible del Ecuador*, Quito, 2006, Publicación del Colegio de Economistas de Pichincha, pág. 69.
- Bahamonde Manuel, “Ajuste al ISD”, Extraído: 03 de Julio de 2013, <http://www.elcomercio.ec/negocios/Ajuste-Impuesto-Salida-Divisas_0_764323741.html>.
- Borja Rodrigo, *Enciclopedia de la Política, Fondo de Cultura Económica*, (México D.F., 1997).
- Cueva Silva Jaime, *La Reforma Tributaria en el Ecuador*, Quito- Ecuador, Imprenta Alarcón, 1988.
- Diario El Comercio, “Impuesto a la Salida de Divisas ya Genera el 10 % en Recaudaciones”, Extraído el 02 Junio de 2013, <http://www.elcomercio.ec/negocios/Impuesto-Salida-Divisas-genera-recaudaciones_0_762523841.html>.
- Diario el Tiempo, “Impuesto a la Salida de Divisas”, Extraído 03 de Julio de 2013, <<http://www.eltiempo.com.ec/noticias-opinion/4625-impuesto-a-la-salida-de-divisas/>>.
- Diario El Universo, “Exportadores pagan ISD sobre divisas”, Extraído: 17 de Junio de 2013, < <http://www.eluniverso.com/2013/02/02/1/1356/exportadores-pagaran-isd-sobre-divisas-ingresen.html> >.
- Durango Gustavo, *Legislación Sustantiva Tributaria Ecuatoriana*, (Quito, 2010).
- Garzón Carlos Licto, *Reformas a la Determinación del Impuesto a la Renta en Comentarios a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*, (Quito, 2008).
- Mosquera Izurieta, Paola Alejandra. *Análisis e impacto de los impuestos implementados, salida de divisas y activos en el exterior, al sector financiero del*

país, Quito: UCE, tesis para la obtención del título de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA, 2012.

Naula Peralta, Ruth Carolina. *Análisis del Impuesto a la Salida de Divisas y sus diferentes Reformas Tributarias*, Cuenca: UDC, tesis para la obtención del título de Contadora Pública Auditora, 2013.

Pozo Mauricio, “Impacto del ISD”, Extraído el 29 de mayo del 2013, <<http://www.burodeanálisis.com/2011/10/31/el-impacto-del-impuesto-a-la-salida-de-divisas-se-traslada-al-consumidor/>>.

Prado, Mario. *Comentarios a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*. Quito: Editorial Processum, 2007.

Stiglitz Joseph, *La economía del sector público*, (Barcelona, 2000).

Villegas Héctor, *Manual de Finanzas Públicas*, (Depalma, Buenos Aires, 2000).

Yáñez Henríquez José, *Revista de Estudios Tributarios*, (Chile, 2012).

Fuentes de consulta normativa:

Ecuador, *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador; Reglamento para la Aplicación de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos de los ingresos del estado*, [2007].

Ecuador, *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*, [2007], en Registro Oficial, Suplemento 242, (29 de diciembre de 2007).

Ecuador, Servicio de Rentas Internas, SRI. “NAC-DGERCGC12-00572”, 06 de septiembre de 2012.

Ecuador. Presidencia de la República, “*Reglamento para la aplicación del Impuesto a la salida de divisas*”, [Decreto N° 1058].

Ecuador, Presidencia de la República, “*Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social*”, Registro Oficial 877, (24 de enero de 2013).

Ecuador, “*Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal*”, Registro Oficial S. 405, (29 de diciembre 2014).

ANEXO

Caso Práctico

A continuación, presento un ejercicio práctico real, de la actuación de la administración tributaria sobre el reclamo de una empresa, solicitando la devolución del Impuesto a la Salida de Divisas, esta empresa se dedica a la importación y venta de artículos y equipos ópticos, que según la partida arancelaria de bienes importados consta en el listado del Comité de Política Tributaria, la Administración Tributaria en su facultad determinadora resuelve devolver el ISD de forma parcial ya que parte de esta devolución no cumple con los requisitos establecidos en la ley y los reglamentos.

Además, en su petición la empresa solicita el pago en exceso de retenciones en la fuente del año 2014, la cual se convierte en una determinación complementaria, pero sólo nos centraremos a la devolución del Impuesto a la Salida de Divisas.

En la presente acta que presento, está compuesta por fundamentos de derecho, fundamentos de hecho, análisis del crédito tributario por impuesto a la salida de divisas, liquidación del impuesto, disposiciones generales, análisis de la solicitud y la resolución como parte final del trámite solicitado por la empresa importadora.

**Dirección Zonal 9 del
Servicio de Rentas Internas**

Trámite No.: 117XXXXXXXXXXXXX

Asunto: Solicitud de devolución por concepto de crédito tributario generado por impuesto a la salida de divisas del ejercicio fiscal 2014

Contribuyente: ABC S.A.

RUC: 179XXXXX8X001

Resolución No.: 117012017XXXXXXXXXXXX

Fecha:

Considerando:

Que, el artículo 226 de la Constitución de la República del Ecuador, dispone que las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal, ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en dicha Constitución y la ley. Tendrán, así mismo, el deber de coordinar acciones para el cumplimiento de sus fines y hacer efectivo el goce y ejercicio de los derechos constitucionales.

Que, el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, establece que el régimen tributario se sujetará a los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

Que, el artículo 75 del Código Tributario, establece que la competencia administrativa tributaria, es la potestad que otorga la ley a determinada autoridad o institución, para conocer y resolver asuntos de carácter tributario.

Que, el artículo 76 del Código Tributario, respecto a la competencia en el ámbito tributario, establece que es irrenunciable y se la ejercerá precisamente por los órganos

que la tengan atribuida como propia, salvo los casos de delegación o sustitución, previstos por las leyes.

Que, el artículo 1 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial No. 206 de 2 de diciembre de 1997, califica a esta institución como una entidad técnica y autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito. Su gestión estará sujeta a las disposiciones de esta Ley, del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y de las demás leyes y reglamentos que fueren aplicables y su autonomía concierne a los órdenes administrativo, financiero y operativo.

Que, el numeral 4 del artículo 2 del mismo cuerpo legal, entre las facultades, atribuciones y obligaciones del Servicio de Rentas Internas, establece: *“Conocer y resolver las peticiones, reclamos, recursos y absolver las consultas que se propongan, de conformidad con la Ley” (...)*

Que, mediante Resolución No. NAC-DGERCGC14-00313, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 134 de 30 de mayo de 2014, se expidió el nuevo Estatuto Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos del Servicio de Rentas Internas, mismo que es aplicable a partir del 1 de noviembre de 2014.

Que, se ejecutaron las mencionadas acciones de implementación del estatuto, de modo tal que la Dirección General del Servicio de Rentas Internas dispuso, mediante Resolución No. NAC-DGERCGC14-00873 de 29 de octubre de 2014 publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 367 de 4 de noviembre de 2014, la aplicación del Estatuto Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos del Servicio de Rentas Internas a partir del 1 de noviembre de 2014.

Que, en la resolución mencionada en el párrafo que antecede, acorde con el Decreto Ejecutivo No. 357 publicado en el Registro Oficial No. 205 de 2 de junio de 2010, cambia la estructura del Servicio de Rentas Internas de Direcciones Regionales a Direcciones Zonales, entre las que se encuentra la Dirección Zonal 9, con jurisdicción en la provincia de Pichincha.

Que, mediante Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000383, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 838, de 12 de septiembre de 2016, se delegó a los directores zonales la competencia para conocer y resolver los reclamos y las peticiones que se formularen ante esta administración tributaria, inclusive las solicitudes

relacionadas a la devolución de los impuestos que administra, así como para resolver la imposición de sanciones de clausura.

Que, mediante Resolución No NAC-DGERCGC16-00000142 del 29 de marzo de 2016, el Director General del Servicio de Rentas Internas nombró al Abogado Guillermo Belmonte, como Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.

Que, el Servicio de Rentas Internas, luego de revisar y analizar los documentos que constan en el expediente administrativo, los fundamentos de hecho y de derecho, y las disposiciones legales vigentes ha llegado a establecer lo siguiente:

2. Respetto del pago en exceso

A.1. El artículo 123 del Código Tributario establece: ***“Pago en exceso.*** - *Se considerará pago en exceso aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la Ley sobre la respectiva base imponible. La Administración Tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de éste, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo. (...)*”

A.2. El artículo 22 del Código Tributario dispone: ***“Intereses a cargo del sujeto activo.*** - *Los créditos contra el sujeto activo, por el pago de tributos en exceso o indebidamente, generarán el mismo interés señalado en el artículo anterior desde la fecha en que se presentó la respectiva solicitud de devolución del pago en exceso o del reclamo por pago indebido”.*

3. Respetto al procedimiento de emisión de la determinación complementaria por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014

B.1. El artículo 262 del Reglamento para Aplicación ley de Régimen Tributario Interno, establece: ***“Actas de determinación.***- *Concluido el proceso de verificación, cruce de información, análisis de las declaraciones, informes, sistemas, procesos y demás documentos se levantará la correspondiente acta borrador de determinación tributaria, en la cual, en forma motivada, se establecerán los hechos que dan lugar a la determinación de valores a favor del Fisco por concepto de impuestos, intereses, multas y recargos aplicables, o de valores a favor del sujeto pasivo.*

Las actas de determinación contendrán los siguientes requisitos:

- 1. Identificación de la autoridad que la emite.*
- 2. Número del acta de determinación.*
- 3. Nombres y apellidos, razón social o denominación del sujeto pasivo, según corresponda.*
- 4. Número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del sujeto pasivo.*
- 5. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del representante legal, de ser el caso.*
- 6. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes del contador, de ser el caso.*
- 7. Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.*
- 8. Obligaciones tributarias a las que se refiere la determinación tributaria.*
- 9. Fundamentos de hecho y de derecho de cada una de las glosas.*
- 10. Valor del impuesto causado y a pagar según corresponda.*
- 11. Valor de las multas y recargos que correspondan.*
- 12. Tasas de interés por mora tributaria aplicables a los correspondientes períodos*
- 13. Lugar y fecha de emisión del acta de determinación.*
- 14. Firma del funcionario responsable del proceso de determinación.*

El acta borrador de determinación tributaria será revisada por el funcionario responsable del proceso de determinación conjuntamente con el sujeto pasivo, para lo cual la Administración Tributaria dispondrá su comparecencia mediante oficio debidamente notificado al sujeto pasivo. Durante la comparecencia se entregará al contribuyente un ejemplar del acta borrador correspondiente y la Administración Tributaria explicará las diferencias encontradas, los cálculos efectuados y los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en el acta de determinación, finalizado lo cual se levantará un acta en la que se sentará razón de la comparecencia, y de darse el caso, se expondrán las observaciones efectuadas por el sujeto pasivo; la elaboración de esta acta seguirá el procedimiento establecido en el artículo referente a requerimientos de información dentro de un proceso de determinación tributaria.

A partir del día siguiente a la revisión del acta borrador, el sujeto pasivo tendrá el plazo improrrogable de veinte días para aceptar las glosas y los valores determinados, o para fundamentar sus reparos al acta borrador, para lo cual deberá presentar a la Administración Tributaria los respectivos documentos de descargo, en cuyo caso se elaborará un acta en la que se sentará razón de la información y de la documentación recibida; la elaboración de esta acta seguirá el procedimiento establecido para la recepción de información dentro de un proceso de determinación tributaria.

Si pese a la notificación de comparecencia hecha por la Administración Tributaria, el sujeto pasivo no acudiere a la revisión conjunta del acta borrador, se le notificará con un ejemplar de la misma, mediante un oficio en el que se indique su inasistencia. En este caso, el plazo de 20 días indicado en el inciso anterior se contabilizará desde la fecha de notificación del acta borrador.

Transcurrido el plazo de veinte días mencionado, el funcionario responsable realizará el análisis pertinente de la información y documentación presentada por el sujeto pasivo en este lapso, luego de lo cual elaborará el acta de determinación final, que, suscrita por el Director General, Director Regional o Director Provincial, en su caso, será notificada al sujeto pasivo, sentándose en la misma la razón de la notificación. En el caso de que el sujeto pasivo exprese, luego de la revisión conjunta del acta borrador, su conformidad con los valores determinados, la Administración Tributaria podrá emitir y notificar el acta de determinación final de determinación luego de recibida, por parte del sujeto pasivo, la conformidad con el acta borrador, sin necesidad que culmine el plazo de veinte días mencionado anteriormente.

El acta de determinación final deberá contener los mismos requisitos previstos para las actas borrador, excepto el señalado en el numeral 14.

1 Fundamentos de Derecho

1.1 Disposiciones legales

El presente proceso de determinación tributaria se fundamenta en las siguientes disposiciones legales:

- 1.1.1 El artículo 68 del Código Tributario establece: “**Facultad determinadora.** - *La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.*”

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación”

- 1.1.2 El artículo 87 del Código Tributario, establece: “**Concepto.** - *La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo”.*

- 1.1.3 El artículo 89 del Código Tributario, establece: “**Determinación por el sujeto pasivo.** - *La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.*

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la Administración” (El subrayado y negrilla corresponden al Servicio de Rentas Internas)

- 1.1.4 El artículo 90 del Código Tributario, establece: “**Determinación por el sujeto activo.** - *El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, directa o presuntivamente, sin que en su*

ejercicio sean aplicables reservas de información o de sigilo que establezcan otros cuerpos legales.

La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.”

1.1.5 El artículo 91 del Código Tributario, modificado por el artículo 3 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Registro Oficial No. 242 de fecha 29 de diciembre de 2007, establece: “**Forma directa.**- *La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.”*

1.1.6 El artículo 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, dispone que: “**Responsabilidad por la declaración.** - *La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga. (...)*”

1.1.7 El artículo 131 del Código Tributario, establece: “**Determinación complementaria.**- *Cuando de la tramitación de la petición o reclamo se advierta la existencia de hechos no considerados en la determinación del tributo que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos o inexactos, la autoridad administrativa dispondrá la suspensión del trámite y la práctica de un proceso de verificación o determinación complementario, disponiendo se emita la correspondiente Orden de Determinación.*

La suspensión del trámite de la petición o reclamo suspende, consecuentemente, el plazo para emitir la resolución correspondiente.

Realizada la determinación complementaria, que se regirá por el mismo procedimiento establecido para el ejercicio de la facultad determinadora de la administración tributaria, continuará recurriendo el plazo que se le concede a la administración para dictar resolución, la que se referirá al reclamo o petición inicial y contendrá el acto de determinación complementaria definitivo. El acto de determinación complementaria sólo podrá ser objeto de impugnación judicial con la resolución de la petición o reclamo inicial.” (El subrayado corresponde al Servicio de Rentas Internas).

1.1.8 El artículo 132 del Código Tributario, dispone que: “**Plazo para Resolver.** - *Las Resoluciones se expedirán en el plazo de 120 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente al de la presentación del reclamo, o al de la aclaración o*

ampliación que disponga la Autoridad Administrativa. Se exceptúan de esta norma los siguientes casos: 1. Los previstos en el Artículo 127, en los que el plazo correrá desde el día hábil siguiente al de la recepción de los datos o informes solicitados por el reclamante, o del que se decida prescindir de ellos; 2. Los que se mencionan en los Artículos 129 y 131 en que se contará desde el día hábil siguiente al vencimiento de los plazos allí determinados; y, 3.- Las reclamaciones aduaneras, en las que la resolución se expedirá en 120 días hábiles por el Gerente Distrital de Aduana respectivo.”(El subrayado corresponde al Servicio de Rentas Internas)

2.1 Caducidad de la Facultad Determinadora

2.1.1 El numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario, referente a la caducidad de la facultad determinadora, dispone: *“Caduca la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:*

En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la Ley exija determinación por el sujeto pasivo”

2.1.2 El artículo 95 del Código Tributario menciona: *“Interrupción de la caducidad. - Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de verificación, emanada de autoridad competente.”*

2.1.3 Por lo tanto, según lo dispuesto en el artículo 95 del Código Tributario antes citado, el día 22 de junio de 2016 se produjo la interrupción de la caducidad de la Facultad Determinadora de la Administración Tributaria, respecto del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio económico 2014, con la notificación de la Orden de Determinación No. DZ9-RECDECC16-000000XX.

2.1.4 Durante el proceso de Determinación Complementaria se han emitido los informes quincenales correspondientes que se encuentran adjuntos al expediente del trámite; por lo tanto, no ha operado la interrupción de la caducidad de la Facultad Determinadora.

3.1. Sujeto Pasivo del Impuesto a la Renta

3.1.1 El artículo 24 del Código Tributario señala:

“Sujeto pasivo. - Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable.

Se considerarán también sujetos pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de

los de sus miembros, susceptible de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva”

3.1.2 De conformidad con el artículo 4 de la Ley del Régimen Tributario Interno:

“Art. 4.- Sujetos Pasivos. - Son sujetos pasivos del impuesto a la renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de esta Ley.

Los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad, pagarán el impuesto a la renta en base de los resultados que arroje la misma.”

3.1.3 El artículo 98 ibidem dispone lo siguiente:

“Art. 98.- Definición de sociedad.- Para efectos de esta Ley el término sociedad comprende la persona jurídica; la sociedad de hecho; el fideicomiso mercantil y los patrimonios independientes o autónomos dotados o no de personería jurídica, salvo los constituidos por las instituciones del Estado siempre y cuando los beneficiarios sean dichas instituciones; el consorcio de empresas, la compañía tenedora de acciones que consolide sus estados financieros con sus subsidiarias o afiliadas; el fondo de inversión o cualquier entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros.”

3.1.4 La compañía **ABC S.A.** es una sociedad sujeta al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, que en ejercicio de su actividad económica principal que es “**VENTA AL POR MENOR DE ARTÍCULOS Y EQUIPOS ÓPTICOS**”, durante el ejercicio fiscal 2014 obtuvo ingresos gravados con Impuesto a la Renta, y por lo tanto se constituyó en sujeto pasivo de este tributo para dicho período, de acuerdo a la normativa antes señalada.

3.2. Hecho Generador, Período Impositivo, Base Imponible y Tarifa Aplicable

3.2.1 Los artículos 16 y 17 del Código Tributario, establecen:

“Art. 16.- Hecho generador. - Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.”

“Art. 17.- Calificación del hecho generador. - Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados.

Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen”.

3.2.2 Según lo dispuesto por el artículo 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno, aplicable el año 2014 se considera renta a:

1.- “Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y

2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, (...)”.

3.2.3 El artículo 7 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente para el año 2014, señala lo siguiente:

“Ejercicio Impositivo. - El ejercicio impositivo es anual y comprende el lapso que va del 1o. de enero al 31 de diciembre. Cuando la actividad generadora de la renta se inicie en fecha posterior al 1o. de enero, el ejercicio impositivo se cerrará obligatoriamente el 31 de diciembre de cada año.”

3.2.4 En consecuencia, el período impositivo objeto de la presente determinación está comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del año 2014.

3.2.5 El primer inciso del artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente en los ejercicios fiscales analizados, referente a la tarifa del impuesto a la renta para sociedades, en su parte pertinente dispone: *“Las sociedades constituidas en el Ecuador así como las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas que obtengan ingresos gravables, estarán sujetas a la tarifa impositiva del veinte y dos (22%) sobre su base imponible(...)”*

3.2.6 De conformidad a lo dispuesto por el artículo 16 del cuerpo legal antes mencionado, en concordancia con el artículo 37, la base imponible del impuesto a la renta está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos.

4. Fundamentos de Hecho

4.1 Declaración del Impuesto a la Renta

4.1.1 El artículo 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, señala: **“Responsabilidad por la declaración.** - *La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga.*

Se admitirán correcciones a las declaraciones tributarias luego de presentadas, sólo en el caso de que tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención y que se realicen antes de que se hubiese iniciado la determinación correspondiente.

Cuando tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención, sobre el mayor valor se causarán intereses a la tasa de mora que rija para efectos tributarios.

Cuando la declaración cause impuestos y contenga errores que hayan ocasionado el pago de un tributo mayor que el legalmente debido, el sujeto pasivo presentará el correspondiente reclamo de pago indebido, con sujeción a las normas de esta Ley y el Código Tributario.

En el caso de errores en las declaraciones cuya solución no modifique el impuesto a pagar o implique diferencias a favor del contribuyente, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración éste podrá enmendar los errores, presentando una declaración sustitutiva, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración. Cuando la enmienda se origine en procesos de control de la propia administración tributaria y si así ésta lo requiere, la declaración sustitutiva se podrá efectuar

hasta dentro de los seis años siguientes a la presentación de la declaración y solamente sobre los rubros requeridos por la Administración Tributaria.

Las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionadas con las obligaciones tributarias, así como los planes y programas de control que efectúe la Administración Tributaria son de carácter reservado y serán utilizadas para los fines propios de la administración tributaria. (...)”

4.1.2 De conformidad con el numeral 1 del artículo 72 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, los plazos para declarar y pagar el Impuesto a la Renta son los siguientes:

“Art. 72.- Plazos para declarar y pagar. - La declaración anual del impuesto a la renta se presentará y se pagará el valor correspondiente en los siguientes plazos:

1. Para las sociedades, el plazo se inicia el 1 de febrero del año siguiente al que corresponda la declaración y vence en las siguientes fechas, según el noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes (RUC) de la sociedad.

Si el noveno dígito es Fecha de vencimiento (hasta el día)

<i>1</i>	<i>10 de abril</i>
<i>2</i>	<i>12 de abril</i>
<i>3</i>	<i>14 de abril</i>
<i>4</i>	<i>16 de abril</i>
<i>5</i>	<i>18 de abril</i>
<i>6</i>	<i>20 de abril</i>
<i>7</i>	<i>22 de abril</i>
<u>8</u>	<u>24 de abril</u>
<i>9</i>	<i>26 de abril</i>
<i>0</i>	<i>28 de abril</i>

(...) *Cuando una fecha de vencimiento coincida con días de descanso obligatorio o feriados, aquella se trasladará al siguiente día hábil.*

Si el sujeto pasivo presentare su declaración luego de haber vencido el plazo mencionado anteriormente, a más del impuesto respectivo, deberá pagar los correspondientes intereses y multas que serán liquidados en la misma declaración, de conformidad con lo que disponen el Código Tributario y la Ley de Régimen Tributario Interno.

Las mismas sanciones y recargos se aplicarán en los casos de declaración y pago tardío de anticipos y retenciones en la fuente, sin perjuicio de otras sanciones previstas en el Código Tributario y en la Ley de Régimen Tributario Interno. (...)”

5. Crédito Tributario por Impuesto a la Salida de Divisas

- 5.1 El artículo 2 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, establece: “(...) **Actividad Productiva.** - *Se considerará actividad productiva al proceso mediante el cual la actividad humana transforma insumos en bienes y servicios lícitos, socialmente necesarios y ambientalmente sustentables, incluyendo actividades comerciales y otras que generen valor agregado. (...)*”.
- 5.2 El artículo 139 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece: “**Crédito tributario generado en el impuesto a la salida de divisas.-** *Podrán ser utilizados como crédito tributario, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción de bienes o servicios, siempre que, al momento de presentar la declaración aduanera de nacionalización, estos bienes registren tarifa cero por ciento de ad-valórem en el arancel nacional de importaciones vigente.*”
- 5.3 Que el artículo innumerado agregado por el artículo 20 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 583 de fecha 24 de noviembre del 2011, a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, dispone: “**Crédito Tributario.-** *Podrán ser utilizados como crédito tributario que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, de los 5 últimos ejercicios fiscales, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos.*

Las materias primas, insumos y bienes de capital a los que hace referencia este artículo, serán los que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria.”

- 5.4 Que el primer artículo no numerado del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas sustituido por el Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social publicado en el Registro Oficial No. 877 de 23 de enero de 2013, dispone:

“Art. (...). - Cuando el Impuesto a la Salida de Divisas susceptible de ser considerado como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado o su anticipo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, no haya sido utilizado como tal, en todo o en parte, en la respectiva declaración del ejercicio económico corriente, el contribuyente de dicho impuesto podrá elegir entre una de las siguientes opciones:

1. Considerar dichos valores como gastos deducibles únicamente en la declaración de impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio económico en el que se generaron los respectivos pagos de ISD;

2. Utilizar dichos valores como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado o su anticipo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el ejercicio fiscal en que se generaron o en los siguientes cuatro años; o,

3. Solicitar la devolución de dichos valores al Servicio de Rentas Internas, dentro del siguiente ejercicio fiscal respecto del cual el pago fue realizado o dentro de los cuatro ejercicios posteriores, en la forma y cumpliendo los requisitos que establezca la Administración Tributaria.”

- 5.5 Que el segundo y tercer artículos no numerados del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas agregado por el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Fomento Ambiental, publicado en el Cuarto Registro Oficial Suplemento No. 608 de fecha 30 de diciembre del 2011 dispone:

“Art. (...). - Para el caso de personas naturales y las sucesiones indivisas, obligadas a llevar contabilidad, y las sociedades, el crédito tributario por ISD, no podrá superar el monto efectivamente pagado por dicho impuesto.

El crédito tributario referido en el párrafo anterior podrá utilizarse para el pago del impuesto a la renta, incluso para los valores que deba pagar por concepto de anticipo de impuesto a la renta del propio contribuyente.”

“Art. (...). - El Comité de Política Tributaria, a través de Resolución, deberá establecer el listado de materias primas, insumos y bienes de capital, cuyos pagos al exterior generen el crédito tributario antes referido. Asimismo, el Comité podrá modificar en cualquier momento este listado, previo informe del comité técnico interinstitucional que se cree para el efecto, y estas modificaciones, cuando se traten de incorporación de nuevos ítems, serán consideradas para todo el período fiscal en que se efectúen.”

- 5.6 Que el cuarto artículo no numerado del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas agregado por el Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social, publicado en el Registro Oficial No. 877 de 23 de enero de 2013, dispone:

"Las notas de crédito que se emitan con motivo de la atención de una solicitud de devolución de ISD, conforme lo establece la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y las disposiciones de este Capítulo, podrán ser utilizadas por los respectivos sujetos pasivos, para el pago del impuesto a la renta causado o su anticipo establecido en el Artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, del ejercicio fiscal en el que se presentó la solicitud de devolución o de los cuatro ejercicios fiscales posteriores.

- 5.7 Que el segundo artículo no numerado del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria agregado por la Ley Orgánica de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 847 de fecha 10 de diciembre de 2012, dispone:

"Art. (...). - Los pagos por Impuesto a la Salida de Divisas, susceptibles de ser considerados como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta, de conformidad con el artículo anterior, que no hayan sido utilizados como tal respecto del ejercicio fiscal en que se generaron o respecto de los cuatro ejercicios fiscales posteriores, podrán ser objeto de devolución por parte del Servicio de Rentas Internas, previa solicitud del sujeto pasivo.

Esta solicitud se receptorá una vez que el contribuyente haya presentado la correspondiente declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal en que se efectuaron dichos pagos de ISD. El Servicio de Rentas Internas, de ser procedente, dispondrá la devolución del impuesto pagado, ordenando la emisión de una nota de crédito, la cual será libremente negociable en cualquier tiempo, y será utilizada para pagar el impuesto a la renta dentro del plazo previsto en el inciso anterior.

Esta devolución no procederá respecto de los valores de ISD considerados como gastos deducibles, en la respectiva declaración de Impuesto a la Renta."

- 5.8 Que en el Art. 2 de la Resolución No. NAC-DGERCGC13-00865 de 16 de diciembre de 2013, publicada en el Registro Oficial No. 148 de 20 de diciembre de 2013, en su parte resolutive manifiesta: *"El Servicio de Rentas Internas emitirá las notas de crédito por devolución de Impuesto a la Salida de Divisas, con fundamento en lo señalado en los correspondientes actos administrativos o decisiones judiciales firmes, en los que se disponga su emisión."*
- 5.9 Que en el Art. 4 de la Resolución No. NAC-DGERCGC13-00865 de 16 de diciembre de 2013, publicada en el Registro Oficial No. 148 de 20 de diciembre de 2013, en su parte resolutive dispone: *"Las notas de crédito por devolución del Impuesto a la Salida de Divisas emitidas, se utilizarán únicamente para el pago del Impuesto a la renta causado o su anticipo conforme lo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, sin restricción del ejercicio fiscal al que se quiera aplicar el pago, dentro del período de vigencia de la misma"*.
- 5.10 De conformidad con la normativa citada en los párrafos precedentes, vigente para el ejercicio fiscal 2014, los pagos efectuados por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas durante el año 2014, pueden ser considerados como crédito tributario únicamente si constan en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria, el mismo que puede ser utilizado para el pago de Impuesto a la Renta o las cuotas de Anticipo del ejercicio económico corriente y los cuatro ejercicios fiscales siguientes, o a su vez aquellos valores considerados como crédito tributario que no se hubieren compensado son susceptibles de devolución a través de la emisión de una nota de crédito que podrá ser utilizada por los respectivos sujetos pasivos, para el pago del impuesto a la renta causado o su anticipo del ejercicio fiscal en el que fue generado o de los cuatro ejercicios fiscales posteriores.
- 5.11 La compañía **ABC S.A.** ha registrado en su declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, el valor de **USD 225.109,54** (casilla 851) por concepto de Crédito Tributario Generado por Impuesto a la Salida de Divisas; sin embargo, en el Libro Mayor de la cuenta No. "1.1.2.6.3.03" correspondiente

“Impuesto salida divisas crédito tributario 2014” que comprende las retenciones efectuadas por Impuesto a la Salida de Divisas, únicamente registra el valor de **USD 99.347,12** por el ejercicio fiscal 2014; por lo tanto, sobre dicho valor se realizará el presente análisis.

- 5.12 Como ya se analizó, la compañía **ABC S.A.** registró en su Libro Mayor de la cuenta No. “1.1.2.6.3.03” correspondiente “Impuesto salida divisas crédito tributario 2014” el valor de **USD 99.347,12** por el ejercicio fiscal 2014; sin embargo, en el detalle presentado por el sujeto pasivo solicitado por la Administración Tributaria, únicamente consta el valor de **USD. 99.068,26**; por lo tanto, la diferencia cuyo valor asciende a **USD. 277,86** no sustentada en la base de datos presentada por el contribuyente no será reconocida en el presente trámite.
- 5.13 Adicionalmente, el Servicio de Rentas Internas no considera en la presente determinación, como crédito tributario por el ejercicio fiscal 2014 el valor de **USD 690,24** que corresponde a un comprobante de retención en la fuente que no ha sido enviado físicamente, a pesar de lo solicitado mediante Requerimiento de Información No. DZ9-RECORDC16-000000XX legal y debidamente notificado con fecha 02 de agosto de 2016.
- 5.14 Del detalle presentado por la compañía **ABC S.A.** con respecto al Impuesto a la Salida de Divisas pagado por concepto de importaciones durante el ejercicio fiscal 2014, se verificó que, las siguientes subpartidas arancelarias pertenecientes a los refrendos detallados a continuación, no constan en el Listado emitido por el Comité de Política Tributaria publicado en el Registro Oficial No. 713 de fecha mayo 2012, reformado en diciembre 2012, febrero 2013 y diciembre 2013; por lo que, el valor de **USD. 2.589,77** correspondiente a los comprobantes de retención pertenecientes a dichos refrendos no serán considerados como crédito tributario de Impuesto a la Salida de Divisas en el presente trámite, a continuación, un detalle del análisis efectuado:

Cuadro No. 1
Impuesto a la Salida de Divisas que no consta en el listado del Comité de
Política Tributaria.
En USD.

SEGÚN COMPROBANTES DE RETENCIÓN						SEGÚN DOCUMENTACIÓN ADUANERA				VALOR CRÉDITO TRIBUTARIO ISD	CONSTA EN LISTADO DEL COMITÉ DE POLÍTICA TRIBUTARIA
FECHA	No. COMPROBANTE	BASE RETENCIÓN	%	VALOR RETENCIÓN	FECHA DAU	Nº DAU	Nº REFRENDO	SUBPARTIDA	FOB		
22/04/2014	2746	14319	5%	715,95	20/01/2014	320XXXX	055-2014-10-000XXXX	3307901000	14.319,00	715,95	No consta en listado
14/07/2014	738670	30.186,85	5%	1.509,34	25/03/2014	321XXXX	055-2014-10-00XXXX	3926909000	206,94	1.509,34	No consta en listado
								9003900000	31.029,07		
16/10/2014	17370	46.029,78	5%	2.301,49	17/09/2014	324XXXX	019-2014-10-00XXXX	9004100000	3.191,50	364,48	No consta en listado
								9403200000	913,81		
TOTAL										2.589,77	

- 5.15 Por otro lado, el Servicio de Rentas Internas verificó que, el sujeto pasivo registró en el cuadro explicativo de Impuesto a la Salida de Divisas como crédito tributario de los siguientes comprobantes de retención un valor superior al verificado en dichos comprobantes; tal registro provoca una diferencia de **USD. 250,00** que no será reconocida en el presente análisis. El detalle se presenta a continuación:

Cuadro No. 2
Diferencias registradas en el cuadro explicativo de Impuesto a la Salida de Divisas presentado por el sujeto pasivo. En USD.

FECHA	No. COMPROBANTE	BASE RETENCIÓN	%	VALOR RETENCIÓN (A)	VALOR CONSIDERADO POR EL CONTRIBUYENTE (B)	DIFERENCIA C= (A)-(B)
02-01-2014	000219321	120.113,19	5,00%	6.005,66	10.539,42	50,00
02-01-2014	000219322	89.675,14	5,00%	4.483,76		
19-02-2014	000283029	13.509,74	5,00%	675,49	725,49	50,00
12-03-2014	000318072	41.543,33	5,00%	2.077,17	2127,17	50,00
08-04-2014	000360936	24.440,00	5,00%	1.222,00	1.272,00	50,00
23-04-2014	000382432	150.802,68	5,00%	7.540,13	7590,13	50,00
TOTAL NEGADO						250,00

- 5.16 Así mismo, el Servicio de Rentas Internas considera pertinente negar el valor de **USD 1,53** dado que el siguiente comprobante de retención se encuentran asociado a DAI cuyo valor en aduana es menor a la base imponible del mismo, provocando que la base de cálculo para el crédito tributario por Impuesto a la Salida de Divisas sea el valor establecido en el DAI. A continuación, un detalle de lo indicado:

Cuadro No. 3
Diferencias de Impuesto a la Salida de Divisas por diferencias de base imponible. En USD.

SEGÚN COMPROBANTES DE RETENCIÓN					SEGÚN DOCUMENTOS ADUANEROS DE IMPORTACIÓN					
No. CMPTE DE RETENCIÓN	FECHA	BASE RETENCIÓN (A)	%	VALOR RETENCIÓN (B)	FECHA DAU	N° DAU	N° REFRENDO	FOB	FLETE	SEGURO
45057	17/09/2014	40.471,74	5	2.023,58	10/6/2014	32295XXX	055-2014-10-00406XX	37.258,88	0,00	0,00

SEGÚN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA					
Σ VALOR EN ADUANA DE IMPORTACIÓN	TOTAL BASE IMP COMP RETENCIÓN	VALOR BASE IMPONIBLE DE ISD	ISD A CONSIDERAR COMO CRÉDITO TRIBUTARIO	DIFERENCIA DE BASE IMPONIBLE NEGADA	DIFERENCIA DE ISD NEGADA
(C)	(D)	(E) = < entre (C) y (D)	(F) = (E) x %	(G) = (F) - (B)	
37.258,88	40.471,74	37.289,50	37.289,50	30,62	1,53
TOTAL NEGADO					1,53

- 5.17 Una vez finalizada la revisión de los documentos de respaldo presentados por la compañía contribuyente, mismos que constan en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria y de conformidad con lo establecido en el artículo 139 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios; el Servicio de Rentas Internas, considera como válida únicamente la cantidad de **USD 95.537,72**. A continuación un detalle del análisis efectuado:

Análisis comparativo retención con cada importación

SEGÚN COMPROBANTES REVISIÓN FÍSICA					SEGÚN DOCUMENTOS ADUANEROS DE IMPORTACIÓN						SEGÚN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA																																																																																																																																																																																																																						
FECHA	No. COMPROBANTE	BASE RETENCION	%	VALOR RETENCION	FECHA DAU	N° DAU	N° REFRENDO	FOB	FLETE	SEGURO	Σ VALOR EN ADUANA DE IMPORTACIÓN - DEVOLUCIÓN ACTUAL	Σ VALOR EN ADUANA DE IMPORTACIÓN N (B)	BASE IMP COMP RETENCIÓN (C)	VALOR BASE IMPONIBLE DE ISD (D)= < entre (B) y (C)	ISD A CONSIDERAR COMO CRÉDITO TRIBUTARIO (E)= (D) x %																																																																																																																																																																																																																		
13-01-2014	000671554	122.527,22	5,00%	6.126,36	04/11/2013	31883XXX	055-2013-10-00728XXX	0,00	0,00	0,00	101.303,59	101.303,59	62.745,07	62.745,07	3.137,25																																																																																																																																																																																																																		
					04/11/2013	31883XXX	055-2013-10-00728XXX	101.303,59	0,00	0,00						21-01-2014	000673981	35.272,80	5,00%	1.763,64	13/11/2013	31904XXX	055-2013-10-00754XXX	35.521,38	0,00	0,00	35.521,38	35.521,38	35.222,20	35.222,20	1.761,11	02-01-2014	000219321	120.113,19	5,00%	6.005,66	25/09/2013	31807XXX	055-2013-10-00622XXX	57.684,93	0,00	0,00	99.935,16	99.935,16	98.247,93	98.247,93	4.912,40	25/09/2013	31807XXX	055-2013-10-00622XXX	0,00	0,00	0,00	02-01-2014	000219322	89.675,14	5,00%	4.483,76	15/10/2013	31842XXX	055-2013-10-00672XXX	42.250,23	0,00	0,00	99.935,16	99.935,16	98.247,93	98.247,93	4.912,40	15/10/2013	31842XXX	055-2013-10-00672XXX	0,00	0,00	0,00	08-01-2014	000222643	27.819,61	5,00%	1.390,98	18/11/2013	31913XXX	019-2013-10-00765XXX	20.394,56	0,00	0,00	27.983,50	27.983,50	27.276,78	27.276,78	1.363,84	18/11/2013	31913XXX	019-2013-10-00765XXX	7.588,94	0,00	0,00	17/12/2013	31975XXX		0,00	0,00	0,00	27-01-2014	000675506	38.481,36	5,00%	1.924,07	07/08/2013	31702XXX	055-2013-10-00498XXX	18.253,82	0,00	0,00	25.076,02	25.076,02	24.833,90	24.833,90	1.241,70	23/10/2013	31860XXX	055-2013-10-00694XXX	6.822,20	0,00	0,00	21-02-2014	000685065	388.049,69	5,00%	19.402,48	06/01/2014	32007XXX	055-2014-10-00011XXX	74.336,40	0,00	0,00	204.894,83	103.400,98	203.679,37	203.679,37	10.183,97	12/12/2013	31965XXX	055-2013-10-00842XXX	0,00	0,00	0,00	12/12/2013	31965XXX	055-2013-10-00842XXX	130.558,43	0,00	0,00	06/01/2014	32006XXX	055-2014-10-00009XXX	0,00	0,00	0,00	10-02-2014	000681152	30.000,00	5,00%	1.500,00												27-03-2014	000000557	14.000,00	5,00%	700,00	03/07/2013	31635XXX	055-2013-10-00415XXX	42.136,27	0,00	0,00	103.400,98	103.400,98	60.571,22	60.571,22	3.028,56	03/10/2013	31823XXX	055-2013-10-00648XXX	11.596,07	0,00	0,00	08-04-2014	000361223	15.000,00	5,00%	750,00												20-05-2014	000005473	14.000,00	5,00%	700,00	20/12/2013	31984XXX	055-2013-10-00869XXX	14.463,21	0,00	0,00	103.400,98
21-01-2014	000673981	35.272,80	5,00%	1.763,64	13/11/2013	31904XXX	055-2013-10-00754XXX	35.521,38	0,00	0,00	35.521,38	35.521,38	35.222,20	35.222,20	1.761,11																																																																																																																																																																																																																		
02-01-2014	000219321	120.113,19	5,00%	6.005,66	25/09/2013	31807XXX	055-2013-10-00622XXX	57.684,93	0,00	0,00	99.935,16	99.935,16	98.247,93	98.247,93	4.912,40																																																																																																																																																																																																																		
					25/09/2013	31807XXX	055-2013-10-00622XXX	0,00	0,00	0,00						02-01-2014	000219322	89.675,14	5,00%	4.483,76	15/10/2013	31842XXX	055-2013-10-00672XXX	42.250,23	0,00	0,00	99.935,16	99.935,16	98.247,93	98.247,93	4.912,40	15/10/2013	31842XXX	055-2013-10-00672XXX	0,00	0,00	0,00	08-01-2014	000222643	27.819,61	5,00%	1.390,98	18/11/2013	31913XXX	019-2013-10-00765XXX	20.394,56	0,00	0,00	27.983,50	27.983,50	27.276,78	27.276,78	1.363,84	18/11/2013	31913XXX	019-2013-10-00765XXX	7.588,94	0,00	0,00	17/12/2013	31975XXX		0,00	0,00	0,00	27-01-2014	000675506	38.481,36	5,00%	1.924,07	07/08/2013	31702XXX	055-2013-10-00498XXX	18.253,82	0,00	0,00	25.076,02	25.076,02	24.833,90	24.833,90	1.241,70	23/10/2013	31860XXX	055-2013-10-00694XXX	6.822,20	0,00	0,00	21-02-2014	000685065	388.049,69	5,00%	19.402,48	06/01/2014	32007XXX	055-2014-10-00011XXX	74.336,40	0,00	0,00	204.894,83	103.400,98	203.679,37	203.679,37	10.183,97	12/12/2013	31965XXX	055-2013-10-00842XXX	0,00	0,00	0,00	12/12/2013	31965XXX	055-2013-10-00842XXX	130.558,43	0,00	0,00	06/01/2014	32006XXX	055-2014-10-00009XXX	0,00	0,00	0,00	10-02-2014	000681152	30.000,00	5,00%						1.500,00																	27-03-2014	000000557	14.000,00	5,00%	700,00	03/07/2013	31635XXX	055-2013-10-00415XXX	42.136,27	0,00	0,00	103.400,98	103.400,98	60.571,22	60.571,22	3.028,56	03/10/2013	31823XXX	055-2013-10-00648XXX	11.596,07	0,00	0,00	08-04-2014	000361223	15.000,00	5,00%	750,00												20-05-2014	000005473	14.000,00	5,00%	700,00	20/12/2013	31984XXX	055-2013-10-00869XXX	14.463,21	0,00	0,00	103.400,98	103.400,98	60.571,22	60.571,22	3.028,56	21/03/2014	32154XXX	055-2014-10-00203XXX	35.205,43	0,00	0,00																		
02-01-2014	000219322	89.675,14	5,00%	4.483,76	15/10/2013	31842XXX	055-2013-10-00672XXX	42.250,23	0,00	0,00	99.935,16	99.935,16	98.247,93	98.247,93	4.912,40																																																																																																																																																																																																																		
					15/10/2013	31842XXX	055-2013-10-00672XXX	0,00	0,00	0,00						08-01-2014	000222643	27.819,61	5,00%	1.390,98	18/11/2013	31913XXX	019-2013-10-00765XXX	20.394,56	0,00	0,00	27.983,50	27.983,50	27.276,78	27.276,78	1.363,84	18/11/2013	31913XXX	019-2013-10-00765XXX	7.588,94	0,00	0,00						17/12/2013	31975XXX		0,00	0,00	0,00						27-01-2014	000675506	38.481,36	5,00%	1.924,07	07/08/2013	31702XXX	055-2013-10-00498XXX	18.253,82	0,00	0,00	25.076,02	25.076,02	24.833,90	24.833,90	1.241,70	23/10/2013	31860XXX	055-2013-10-00694XXX	6.822,20	0,00	0,00	21-02-2014	000685065	388.049,69	5,00%	19.402,48	06/01/2014	32007XXX	055-2014-10-00011XXX	74.336,40	0,00	0,00	204.894,83						103.400,98	203.679,37	203.679,37	10.183,97	12/12/2013	31965XXX						055-2013-10-00842XXX	0,00	0,00	0,00	12/12/2013	31965XXX	055-2013-10-00842XXX	130.558,43	0,00	0,00	06/01/2014	32006XXX	055-2014-10-00009XXX	0,00	0,00	0,00	10-02-2014	000681152	30.000,00	5,00%	1.500,00												27-03-2014	000000557	14.000,00	5,00%	700,00	03/07/2013	31635XXX	055-2013-10-00415XXX	42.136,27	0,00	0,00	103.400,98	103.400,98	60.571,22	60.571,22	3.028,56	03/10/2013	31823XXX	055-2013-10-00648XXX	11.596,07	0,00	0,00	08-04-2014	000361223	15.000,00	5,00%	750,00												20-05-2014	000005473	14.000,00	5,00%	700,00	20/12/2013	31984XXX	055-2013-10-00869XXX	14.463,21	0,00	0,00	103.400,98	103.400,98	60.571,22	60.571,22	3.028,56	21/03/2014	32154XXX	055-2014-10-00203XXX	35.205,43	0,00	0,00																														
08-01-2014	000222643	27.819,61	5,00%	1.390,98	18/11/2013	31913XXX	019-2013-10-00765XXX	20.394,56	0,00	0,00	27.983,50	27.983,50	27.276,78	27.276,78	1.363,84																																																																																																																																																																																																																		
					18/11/2013	31913XXX	019-2013-10-00765XXX	7.588,94	0,00	0,00																																																																																																																																																																																																																							
					17/12/2013	31975XXX		0,00	0,00	0,00																																																																																																																																																																																																																							
27-01-2014	000675506	38.481,36	5,00%	1.924,07	07/08/2013	31702XXX	055-2013-10-00498XXX	18.253,82	0,00	0,00	25.076,02	25.076,02	24.833,90	24.833,90	1.241,70																																																																																																																																																																																																																		
					23/10/2013	31860XXX	055-2013-10-00694XXX	6.822,20	0,00	0,00																																																																																																																																																																																																																							
21-02-2014	000685065	388.049,69	5,00%	19.402,48	06/01/2014	32007XXX	055-2014-10-00011XXX	74.336,40	0,00	0,00	204.894,83	103.400,98	203.679,37	203.679,37	10.183,97																																																																																																																																																																																																																		
					12/12/2013	31965XXX	055-2013-10-00842XXX	0,00	0,00	0,00																																																																																																																																																																																																																							
					12/12/2013	31965XXX	055-2013-10-00842XXX	130.558,43	0,00	0,00																																																																																																																																																																																																																							
					06/01/2014	32006XXX	055-2014-10-00009XXX	0,00	0,00	0,00																																																																																																																																																																																																																							
10-02-2014	000681152	30.000,00	5,00%	1.500,00																																																																																																																																																																																																																													
27-03-2014	000000557	14.000,00	5,00%	700,00	03/07/2013	31635XXX	055-2013-10-00415XXX	42.136,27	0,00	0,00	103.400,98	103.400,98	60.571,22	60.571,22	3.028,56																																																																																																																																																																																																																		
					03/10/2013	31823XXX	055-2013-10-00648XXX	11.596,07	0,00	0,00																																																																																																																																																																																																																							
08-04-2014	000361223	15.000,00	5,00%	750,00																																																																																																																																																																																																																													
20-05-2014	000005473	14.000,00	5,00%	700,00	20/12/2013	31984XXX	055-2013-10-00869XXX	14.463,21	0,00	0,00	103.400,98	103.400,98	60.571,22	60.571,22	3.028,56																																																																																																																																																																																																																		
					21/03/2014	32154XXX	055-2014-10-00203XXX	35.205,43	0,00	0,00																																																																																																																																																																																																																							

SEGÚN COMPROBANTES REVISIÓN FÍSICA					SEGÚN DOCUMENTOS ADUANEROS DE IMPORTACIÓN						SEGÚN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA				
FECHA	No. COMPROBANTE	BASE RETENCION	%	VALOR RETENCION	FECHA DAU	N° DAU	N° REFRENDO	FOB	FLETE	SEGURO	Σ VALOR EN ADUANA DE IMPORTACIÓN - DEVOLUCION ACTUAL	Σ VALOR EN ADUANA DE IMPORTACIÓN N (B)	BASE IMP COMP RETENCIÓN (C)	VALOR BASE IMPONIBLE DE ISD (D) = < entre (B) y (C)	ISD A CONSIDERAR COMO CRÉDITO TRIBUTARIO (E) = (D) x %
24-02-2014	000287348	58.602,62	5,00%	2.930,13	11/12/2013	31960XXX	055-2013-10-00836XXX	15.458,33	0,00	0,00					
					18/10/2013	31852XXX	055-2013-10-00684XXX	22.552,44	0,00	0,00					
					18/10/2013	31851XXX	055-2013-10-00683XXX	0,00	0,00	0,00					
					11/12/2013	31960XXX	055-2013-10-00834XXX	0,00	0,00	0,00					
14-07-2014	000738630	32.909,93	5,00%	1.645,50	16/01/2012	3293XXX	055-2012-10-10002XXX	16.661,71	0,00	0,00	74.142,52	51.590,08	46.022,86	46.022,86	2.301,14
					04/04/2014	32179XXX	055-2014-10-00242XXX	0,00	0,00	0,00					
					04/04/2014	32179XXX	055-2014-10-00242XXX	19.470,04	0,00	0,00					
19-02-2014	000283029	13.509,74	5,00%	675,49	11/12/2013	31960XXX	055-2013-10-00836XXX	14.373,60	0,00	0,00	14.373,60	14.373,60	13.049,60	13.049,60	652,48
12-03-2014	000318072	41.543,33	5,00%	2.077,17	19/12/2013	31979XXX	019-2013-10-00862XXX	2.765,46	0,00	0,00	25.165,68	25.165,68	24.125,80	24.125,80	1.206,29
					14/01/2014	32028XXX	019-2014-10-00030XXX	0,00	0,00	0,00					
					15/01/2014	32033XXX	019-2014-10-00036XXX	22.400,22	0,00	0,00					
					14/01/2014	32029XXX		0,00	0,00	0,00					
					01/04/2014	32172XXX		0,00	0,00	0,00					
					09/02/2014	32080XXX		0,00	0,00	0,00					
27-03-2014	000020186	54.251,80	5,00%	2.712,59	06/02/2014	32076XXX	019-2014-10-00098XXX	23.223,86	0,00	0,00	29.397,48	29.397,48	29.357,48	29.357,48	1.467,87
					06/02/2014	32076XXX	019-2014-10-00098XXX	0,00	0,00	0,00					
						32076XXX	019-2014-10-00098XXX	6.173,62	0,00	0,00					
					25/02/2014	32111XXX		0,00	0,00	0,00					
01-04-2014	000012075	25.947,89	5,00%	1.297,39	11/11/2013	31898XXX	055-2013-10-00746XXX	17.933,58	0,00	0,00	60.821,80	60.821,80	18.394,52	18.394,52	919,73
					04/07/2013	31637XXX	055-2013-10-00418XXX	25.229,50	0,00	0,00					
					22/10/2013	31858XXX	055-2013-10-00692XXX	0,00	1.392,39	33,83					
					23/08/2013	31736XXX	055-2013-10-00538XXX	4.500,00	0,00	0,00					
					04/10/2013	31824XXX	055-2013-10-00649XXX	7.057,50	0,00	0,00					

SEGÚN COMPROBANTES REVISIÓN FÍSICA					SEGÚN DOCUMENTOS ADUANEROS DE IMPORTACIÓN						SEGÚN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA				
FECHA	No. COMPROBANTE	BASE RETENCION	%	VALOR RETENCION	FECHA DAU	N° DAU	N° REFRENDO	FOB	FLETE	SEGURO	Σ VALOR EN ADUANA DE IMPORTACIÓN - DEVOLUCION ACTUAL	Σ VALOR EN ADUANA DE IMPORTACIÓN (B)	BASE IMP COMP RETENCION (C)	VALOR BASE IMPONIBLE DE ISD (D) = < entre (B) y (C)	ISD A CONSIDERAR COMO CRÉDITO TRIBUTARIO (E) = (D) x %
					18/12/2013	31977XXX	055-2013-10-00859XXX	4.675,00	0,00	0,00					
					07/06/2013	31582XXX	055-2013-10-00354XXX	0,00	0,00	0,00					
30-04-2014	000709703	81.306,35	5,00%	4.065,32	12/03/2014	32135XXX	019-2014-10-00181XXX	0,00	0,00	0,00	62.919,41	62.919,41	62.899,41	62.899,41	3.144,97
					13/03/2014	32138XXX	019-2014-10-00184XXX	62.919,41	0,00	0,00					
08-04-2014	000360936	24.440,00	5,00%	1.222,00	26/12/2013	31992XXX	055-2013-10-00880XXX	10.439,50	0,00	0,00					
					18/10/2013	31852XXX	055-2013-10-00684XXX	11.475,90	0,00	0,00					
19-05-2014	000716762	53.888,60	5,00%	2.694,43	10/01/2014	32023XXX	055-2014-10-00024XXX	53.853,60	0,00	0,00	75.769,00	66.419,00	62.513,00	62.513,00	3.125,65
23-04-2014	000382432	150.802,68	5,00%	7.540,13	08/01/2014	32016XXX	055-2014-10-00016XXX	33.723,36	0,00	0,00					
					11/02/2014	32085XXX	055-2014-10-00110XXX	125.291,16	0,00	0,00	159.014,52	159.014,52	116.790,75	116.790,75	5.839,54
22-04-2014	000719534	123.824,94	5,00%	6.191,25	13/03/2014	32138XXX	055-2014-10-00185XXX	0,00	0,00	0,00					
					26/02/2014	32112XXX	055-2014-10-00146XXX	0,00	0,00	0,00					
22-04-2014	000714564	182.512,84	5,00%	9.125,64	25/02/2014	32110XXX	055-2014-10-00142XXX	60.243,12	0,00	0,00					
									0,00	0,00					
29-05-2014	000720356	4.050,00	5,00%	202,50	13/03/2014	32138XXX	055-2014-10-00184XXX	45.451,13	0,00	0,00	105.694,25	105.694,25	104.876,82	104.876,82	5.243,84
26-05-2014	000719198	17.459,58	5,00%	872,98	10/12/2013	31957XXX	055-2013-10-00830XXX	17.439,70	0,00	0,00	17.439,70	17.439,70	17.409,70	17.409,70	870,49
					27/03/2014	32163XXX	019-2014-10-00216XXX	8.511,99	0,00	0,00					
					10/04/2014	32188XXX	019-2014-10-00255XXX	4.488,47	0,00	0,00					
					24/04/2014	32211XXX	019-2014-91-00285XXX	0,00	0,00	0,00					
					03/04/2014	32175XXX	019-2014-91-00238XXX	0,00	0,00	0,00					
					25/03/2014	32159XXX		0,00	0,00	0,00					
					21/03/2014	32154XXX		0,00	0,00	0,00					
					22/04/2014	32206XXX		0,00	0,00	0,00					
22-05-2014	000005804	16.845,64	5,00%	842,28	24/04/2014	32212XXX		0,00	0,00	0,00	13.000,46	13.000,46	12.960,46	12.960,46	648,02
20-05-2014	000005472	80.000,00	5,00%	4.000,00	27/09/2013	31811XXX	055-2013-10-00630XXX	13.070,00	0,00	0,00	151.680,01	151.680,01	102.705,60	102.705,60	5.135,28

SEGÚN COMPROBANTES REVISIÓN FÍSICA					SEGÚN DOCUMENTOS ADUANEROS DE IMPORTACIÓN						SEGÚN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA				
FECHA	No. COMPROBANTE	BASE RETENCION	%	VALOR RETENCION	FECHA DAU	N° DAU	N° REFRENDO	FOB	FLETE	SEGURO	Σ VALOR EN ADUANA DE IMPORTACIÓN - DEVOLUCION ACTUAL	Σ VALOR EN ADUANA DE IMPORTACIÓN N (B)	BASE IMP COMP RETENCION (C)	VALOR BASE IMPONIBLE DE ISD (D) = < entre (B) y (C)	ISD A CONSIDERAR COMO CRÉDITO TRIBUTARIO (E) = (D) x %
					22/10/2013	31856XXX	055-2013-10-00690XXX	17.624,00	0,00	0,00					
					21/11/2013	31920XXX	055-2013-10-00775XXX	0,00	0,00	0,00					
					21/11/2013	31920XXX	055-2013-10-00775XXX	33.961,84	0,00	0,00					
20-06-2014	000008865	40.000,00	5,00%	2.000,00											
					07/02/2014	32079XXX	055-2014-10-00102XXX	52.065,20	0,00	0,00					
17-09-2014	000045058	55.684,00	5,00%	2.784,20	13/05/2014	32243XXX	055-2014-10-00333XXX	34.958,97	0,00	0,00					
					25/09/2013	31806XXX	055-2013-10-00621XXX	4.870,00	0,00	0,00					
01-05-2014	000038747	20.000,00	5,00%	1.000,00											
					26/11/2013	31930XXX	055-2013-10-00789XXX	20.818,00	0,00	0,00					
21-08-2014	000753673	29.433,00	5,00%	1.471,65	06/06/2014	32289XXX	055-2014-10-00399XXX	15.749,00	0,00	0,00	41.437,00	41.437,00	41.408,00	41.408,00	2.070,40
					07/01/2014	32016XXX	055-2014-10-00015XXX	21.370,55	0,00	0,00					
					12/02/2014	32087XXX	055-2014-10-00112XXX	8.905,95	0,00	0,00					
20-05-2014	000005474	50.841,20	5,00%	2.542,06	11/03/2014	3213XXXX	055-2014-10-00178XXX	19.473,15	0,00	0,00	49.749,65	49.749,65	27.475,87	27.475,87	1.373,79
25-06-2014	000730958	4.286,58	5,00%	214,33	24/07/2014	32373XXX	055-2014-10-00513XXX	2.422,10	0,00	0,00	2.422,10	2.422,10	2.143,29	2.143,29	107,16
01-06-2014	000065559	15.567,20	5,00%	778,36	11/02/2014	32083XXX	055-2014-10-00108XXX	13.996,85	0,00	0,00	13.996,85	13.996,85	13.956,85	13.956,85	697,84
					05/05/2014	32228XXX	019-2014-10-00314XXX	3.390,29	0,00	0,00					
					21/05/2014	32259XXX		0,00	0,00	0,00					
					03/06/2014	32282XXX		0,00	0,00	0,00					
20-06-2014	000008864	6.007,04	5,00%	300,35	27/05/2014	32269XXX		0,00	0,00	0,00	3.390,29	3.390,29	2.370,29	2.370,29	118,51
					25/04/2014	32212XXX	055-2014-10-00287XXX	0,00	0,00	0,00					
01-07-2014	000009791	328.039,35	5,00%	16.401,97	25/04/2014	32214XXX	055-2014-10-00289XXX	105.487,85	0,00	0,00	105.487,85	58.257,33	105.062,62	105.062,62	5.253,13
16-07-2014	000739291	23.893,54	5,00%	1.194,68	02/06/2014	32279XXX	055-2014-10-00386XXX	0,00	0,00	0,00					
25-07-2014	000742585	89.409,98	5,00%	4.470,50	02/06/2014	32279XXX	055-2014-10-00386XXX	33.105,85	0,00	0,00	33.105,85	33.105,85	32.682,00	32.682,00	1.634,10

SEGÚN COMPROBANTES REVISIÓN FÍSICA					SEGÚN DOCUMENTOS ADUANEROS DE IMPORTACIÓN						SEGÚN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA				
FECHA	No. COMPROBANTE	BASE RETENCION	%	VALOR RETENCION	FECHA DAU	N° DAU	N° REFRENDO	FOB	FLETE	SEGURO	Σ VALOR EN ADUANA DE IMPORTACIÓN - DEVOLUCION ACTUAL	Σ VALOR EN ADUANA DE IMPORTACIÓN N (B)	BASE IMP COMP RETENCIÓN (C)	VALOR BASE IMPONIBLE DE ISD (D)= < entre (B) y (C)	ISD A CONSIDERAR COMO CRÉDITO TRIBUTARIO (E)= (D) x %
07-08-2014	000748634	24.422,54	5,00%	1.221,13	20/06/2014	32313XXX	019-2014-10-00429XXX	0,00	0,00	0,00					
					01/07/2014	32331XXX	019-2014-10-00461XXX	53.594,32	0,00	0,00					
					01/07/2014	32331XXX	019-2014-10-00461XXX	0,00	0,00	0,00					
21-08-2014	000753701	86.949,54	5,00%	4.347,48	25/06/2014	32320XXX	019-2014-10-00439XXX	4.663,01	0,00	0,00	58.257,33	58.257,33	53.574,40	53.574,40	2.678,72
					18/07/2014	32364XXX		0,00	0,00	0,00					
					05/08/2014	32395XXX		0,00	0,00	0,00					
11-08-2014	000558292	236.295,83	5,00%	11.814,79	16/06/2014	32304XXX	055-2014-10-00419XXX	0,00	0,00	0,00	138.395,39	138.395,39	137.799,10	137.799,10	6.889,96
					16/06/2014	32304XXX	055-2014-10-00419XXX	138.395,39	0,00	0,00					
12-09-2014	000020191	18.452,58	5,00%	922,63	04/08/2014	32392XXX	019-2014-10-00542XXX	7.756,52	0,00	0,00					
					22/08/2014	32428XXX	019-2014-10-00589XXX	0,00	25,00	0,00					
					11/08/2014	32405XXX	019-2014-10-00560XXX	4.632,85	0,00	0,00					
24-09-2014	000008287	6.109,65	5,00%	305,48	20/08/2014	32422XXX		0,00	0,00	0,00	12.414,37	12.414,37	4.612,85	4.612,85	230,64
					27/08/2014	32437XXX		0,00	0,00	0,00					
08-09-2014	000020189	259.270,50	5,00%	12.963,53	09/07/2014	32346XXX	055-2014-10-00478XXX	150.447,04	0,00	0,00	150.447,04	150.447,04	149.166,15	149.166,15	7.458,31
					08/07/2014	32343XXX	055-2014-10-00475XXX	0,00	0,00	0,00					
17-09-2014	000045057	40.471,74	5,00%	2.023,59	10/06/2014	32295XXX	055-2014-10-00406XXX	37.258,88	0,00	0,00	37.258,88	37.258,88	37.289,50	37.258,88	1.862,94
16-10-2014	000017370	46.029,78	5,00%	2.301,49	20/08/2014	32423XXX	019-2014-10-00583XXX	12.057,42	0,00	0,00	12.057,42	23.194,80	19.327,08	12.057,42	602,87
					20/08/2014	32423XXX	019-2014-10-00583XXX	0,00	0,00	0,00					
22-10-2014	000019772	19.261,26	5,00%	963,06	01/08/2014	32388XXX	055-2014-10-00538XXX	11.510,02	0,00	0,00	11.510,02	11.510,02	10.282,40	10.282,40	514,12
07-11-2014	000027393	134.027,02	5,00%	6.701,35	01/09/2014	32443XXX	055-2014-10-00615XXX	134.821,55	0,00	0,00	134.821,55	134.821,55	134.027,02	134.027,02	6.701,35
29-12-2014	000048995	68.292,15	5,00%	3.414,61	07/10/2014	32510XXX	055-2014-10-00703XXX	23.194,80			23.194,80	23.194,80	23.194,80	23.194,80	1.159,74
					07/10/2014	32510XXX	055-2014-10-00702XXX	0,00							
TOTAL VALOR ACEPTADO COMO CRÉDITO TRIBUTARIO DE IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS															95.537,72

5.18 De todo lo anterior, se desprende que la cantidad de **USD 99.347,12** correspondiente al Crédito Tributario Generado por Impuesto a la Salida de Divisas contabilizada en el Libro Mayor de la cuenta No. “1.1.2.6.3.03” correspondiente “Impuesto salida divisas crédito tributario 2014” del ejercicio fiscal 2014, se encuentra conformada de la siguiente manera:

Cuadro No. 4
Resumen de diferencias de crédito tributario por Impuesto a la Salida de Divisas. En USD.

CONCEPTO	VALOR
VALOR ACEPTADO POR CONCEPTO DE RETENCIONES EN LA FUENTE DE ISD	95.537,72
(+) VALOR NEGADO POR NO CONSTAR EN LA BASE DE DATOS DEL CONTRIBUYENTE	277,86
(+) VALOR NEGADO POR COMPROBANTE DE RETENCIÓN QUE NO CONSTA FÍSICAMENTE	690,24
(+) VALOR NEGADO POR SUBPARTIDAS QUE NO CONSTAN EN EL LISTADO DEL COMITÉ DE POLÍTICA TRIBUTARIA	2.589,77
(+) VALOR NEGADO POR INCONSISTENCIA EN EL CUADRO EXPLICATIVO PRESENTADO POR EL SUJETO PASIVO	250,00
(+) VALOR NEGADO POR DIFERENCIA ENTRE EL VALOR DE BASE IMPONIBLE CONSIDERADO POR EL CONTRIBUYENTE Y LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	1,53
(=) TOTAL REGISTRADO COMO CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS EN EL LIBRO MAYOR	99.347,12
(+) DIFERENCIA ENTRE EL VALOR VERIFICADO EN EL MAYOR CONTABLE Y EL VALOR DECLARADO EN LA CASILLA 851 DEL EJERCICIO FISCAL 2014	125.762,42
(=) VALOR DECLARADO EN LA CASILLA 851 CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS AÑO 2013	225.109,54

6. Liquidación del Impuesto a la Renta del Ejercicio Fiscal 2014

- 6.1 En consideración de los fundamentos de hecho y de derecho expuestos, se realiza la liquidación del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2014, en los siguientes términos:

Cuadro No. 5
Liquidación del impuesto a la renta. En USD.

Casillero	Descripción casillero	Declarado por el contribuyente	Determinado por la Administración Tributaria	Diferencia	Referencia
		(a)	(b)	c = (b - a)	
6011	VENTAS NETAS LOCALES GRAVADAS CON TARIFA 12% DE IVA	26.570.795,60	26.570.795,60	0,00	
6021	VENTAS NETAS LOCALES GRAVADAS CON TARIFA CERO O EXENTAS DE IVA	114.243,98	114.243,98	0,00	
6031	EXPORTACIONES NETAS DE BIENES	4.755,47	4.755,47	0,00	
6061	RENDIMIENTOS FINANCIEROS	11.558,99	11.558,99	0,00	
6071	UTILIDAD EN VENTA DE PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO	15.565,32	15.565,32	0,00	
6131	OTRAS RENTAS GRAVADAS	187.763,92	173.470,46	(14.293,46)	Numeral 4.3.56
6999	TOTAL INGRESOS	26.904.683,28	26.890.389,82	(14.293,46)	
7991	TOTAL COSTOS	10.824.247,68	10.824.247,68	0,00	
7992	TOTAL GASTOS	14.699.802,07	14.699.802,07	0,00	
7999	TOTAL COSTOS Y GASTOS	25.524.049,75	25.524.049,75	0,00	
801	UTILIDAD DEL EJERCICIO	1.380.633,53	1.366.340,07	(14.293,46)	

- 6.2 A continuación, se realiza la conciliación tributaria realizada por la Administración Tributaria, de conformidad con el artículo 46 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno:

Cuadro No. 6
Conciliación Tributaria del Impuesto a la Renta. En USD.

No. Casilla	Descripción	Según declaración del contribuyente	Determinado SRI	Diferencia	Referencia
		(a)	(b)	c = (b - a)	
801	UTILIDAD DEL EJERCICIO	1.380.633,53	1.366.340,07	(14.293,46)	Numeral 4.3.56
803	(-) 15% PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES	207.095,03	204.951,01	(2.144,02)	
805	OTRAS RENTAS EXENTAS E INGRESOS NO OBJETO DE IMPUESTO A LA RENTA	75.911,31	30.613,00	(45.298,31)	Cuadro No. 29
807	(+) GASTOS NO DEDUCIBLES LOCALES	254.081,08	254.081,08	0,00	
	(+) GLOSAS SEGÚN SRI QUE AFECTAN A CONCILIACIÓN TRIBUTARIA		79.274,78	79.274,78	Cuadro No. 29
809	GASTOS PARA GENERAR INGRESOS EXENTOS Y GASTOS ATRIBUIDOS A INGRESOS NO OBJETO DE IMPUESTO A LA RENTA	1.829,00	1.829,00	0,00	
810	PARTICIPACIÓN TRABAJADORES ATRIBUIBLES A INGRESOS EXENTOS NO OBJETO DE IMPUESTO A LA RENTA	11.112,35	4.591,95	*(6.520,40)	
811	AMORTIZACIÓN PERDIDAS TRIBUTARIAS DE AÑOS ANTERIORES	52.792,70	33.870,31	(18.922,39)	Cuadro No. 29
832	UTILIDAD GRAVABLE	1.311.856,92	1.436.682,56	124.825,64	
839	TOTAL IMPUESTO CAUSADO	288.608,52	316.070,16	27.461,64	
841	ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL CORRIENTE	189.473,92	189.473,92	0,00	
842	IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	99.134,60	126.596,24	27.461,64	
845	SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO	189.473,92	189.473,92	0,00	
	(-) ANTICIPO PAGADO	0,00	0,00	0,00	
846	(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL	400.466,02	390.393,02	(10.073,00)	Cuadro No. 34
850	CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES	94.762,98	**23.451,51	(71.311,47)	
851	(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS	225.109,54	95.537,72	*(129.571,82)	Numeral 11.18
856	SUBTOTAL SALDO A FAVOR	431.730,02	193.312,09	(238.417,93)	

(*) Se efectuó el cálculo de la participación trabajadores atribuibles a ingresos exentos no objeto de Impuesto a la Renta, considerando lo expuesto en el artículo 46 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno que señala, que en la conciliación tributaria se sumará también el porcentaje de participación laboral en las utilidades de las empresas atribuibles a los ingresos exentos; esto es, el 15% de tales ingresos.

(**) El sujeto pasivo con fecha 30 de diciembre de 2015, formuló una solicitud de devolución de Crédito Tributario por Impuesto a la Salida de Divisas correspondiente al ejercicio fiscal 2013 por el valor de **USD. 81,913.84**, dicha solicitud fue atendida

mediante Resolución No. 117012016RDEV0XXXXX legalmente notificada el 18 de mayo de 2016, en la que también se analizó el valor correspondiente a Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta, y se reconoció un crédito tributario por este concepto por el monto de **USD. 23.451,51**; de igual manera, se analizó el valor de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Salida de Divisas, mismo que fue devuelto mediante Nota de Crédito Cartular; por lo que, no cabe reconocer ningún valor adicional en el casillero No. 851 por concepto de Crédito Tributario de Impuesto a la Salida de Divisas de años anteriores al del ejercicio en determinación.

6.3 Considerando la conciliación tributaria efectuada por la Administración Tributaria, que se detalla en el cuadro que antecede, los ejercicios fiscales posteriores al año 2014 son afectados por la disminución del saldo a favor del contribuyente a **USD. 193.312,09**; por lo que, en aplicación del artículo 73 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el Servicio de Rentas Internas dispone que el contribuyente realice las correspondientes declaraciones sustitutivas del Impuesto a la Renta de los ejercicios fiscales posteriores al año en determinación, en los cuales utilizó este crédito tributario desconocido por la Administración Tributaria en la presente acta de determinación complementaria.

7. Disminución del saldo a favor del contribuyente y utilización del mismo en años posteriores

7.1 El Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, dispone:

“Art. 73.- Declaraciones sustitutivas. - (...)

Quando la enmienda se origine en procesos de control de la propia administración tributaria y si así ésta lo requiere, la declaración sustitutiva se podrá efectuar solamente sobre los rubros requeridos por la administración, hasta dentro de los seis años siguientes a la presentación de la declaración, con los respectivos intereses y multas de ser el caso, como lo dispone el Código Tributario.

Si el sujeto pasivo registra en su declaración sustitutiva valores diferentes y/o adicionales a los requeridos será sancionado de conformidad con la Ley.”

7.2 De conformidad con el artículo 46 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y luego de efectuar el proceso de determinación del ejercicio fiscal 2014, la Administración Tributaria realizó la conciliación tributaria, donde determina un saldo a favor del contribuyente por **USD. 193.312,09** y en consecuencia desconoce **USD. 238.417,93** que consta en la declaración de Impuesto a la Renta como valor a favor del contribuyente; según consta en el Cuadro No. 6 de la presente acta de determinación complementaria.

- 7.3 En consecuencia, la compañía **ABC S.A.** deberá considerar la disminución de **USD. 238.417,93** en su crédito tributario, y realizar las debidas correcciones en las declaraciones de Impuesto a la Renta posteriores al periodo 2014.

8. Disposiciones Generales

- 8.1 Para efectos de la presente Acta de Determinación Complementaria No. DZ9-RECADCC17-000000XXX, deberá tomarse en cuenta las siguientes disposiciones generales:

8.1.1 Envíese oficio al Departamento correspondiente del Servicio de Rentas Internas, para que realice las acciones pertinentes.

8.1.2 La Administración Tributaria se reserva el derecho de ejercer su facultad determinadora en los términos del artículo 68 del Código Tributario, de ser el caso.

8.1.3 Notifíquese con el contenido de la presente Acta de Determinación Complementaria al señor PIGUAVE JUAN en su calidad de Representante Legal de la compañía **ABC S.A.**, en el domicilio señalado para el efecto, esto es en el Casillero Judicial No. XXXX del Palacio de Justicia de la ciudad de Quito.

A Respecto al Análisis de la Solicitud de Pago en Exceso del Ejercicio Fiscal 2014

A.1. El sujeto pasivo con fecha 03 de febrero de 2017, conforme consta en el acta de lectura y revisión del acta borrador de determinación complementaria No. DZ9-RECALDC17-000000XXX, solicita que se proceda con la devolución del crédito tributario de Impuesto a la Salida de Divisas del año 2014 reconocido en el proceso de determinación, en la resolución de respuesta a la solicitud de devolución de pago en exceso ingresada mediante trámite No. 1170120160XXXX, así como también se considere en el saldo a favor establecido en el Acta Borrador de Determinación Complementaria No. DZ9-RECA BCC17-000000XXX el valor correspondiente al crédito tributario por retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta reconocido en la Resolución No. 117012016RDEV0XXXX.

A.2. El sujeto pasivo con fecha 30 de diciembre de 2015, formuló una solicitud de devolución de Crédito Tributario por Impuesto a la Salida de Divisas correspondiente al ejercicio fiscal 2013 por el valor de **USD. 81,913.84**, dicha solicitud fue atendida mediante Resolución No. 117012016RDEV0XXXX

legalmente notificada el 18 de mayo de 2016, en la que señala textualmente lo siguiente:

eee) Por tanto, es procedente reconocer el derecho que tiene ABC S.A., para que se le reintegre la cantidad de USD 34.145,91, por concepto de Crédito Tributario generado por Impuesto a la Salida de Divisas correspondiente al ejercicio fiscal 2013.

fff) Como se observa en el cuadro expuesto en el literal eee), el valor considerado como Crédito Tributario por concepto de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta correspondiente al año 2013 por el valor de USD 320.706.93 fue compensado parcialmente con el Impuesto a la Renta del mismo periodo fiscal, quedando un saldo de USD 23.451,51.

- A. 3. De conformidad con el artículo 46 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y luego de efectuar el proceso de determinación del ejercicio fiscal 2014, la Administración Tributaria realizó la conciliación tributaria, donde determina un saldo a favor del contribuyente por **USD. 193.312,09**, el mismo que se compone de la siguiente manera:

EJERCICIO FISCAL 2014	
DETALLE	VALOR
(a) TOTAL IMPUESTO CAUSADO	316.070,16
(b) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL CORRIENTE	189.473,92
IMPUESTO DEFINITIVO (> entre a y b)	316.070,16
(c) (-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL	390.393,02
(d) (-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES	23.451,51
(e) (=) SALDO DE CRÉDITO TRIBUTARIO ACUMULADO POR CONCEPTO DE RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA 2014 SUJETO A DEVOLUCIÓN	97.774,37
(f) (-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS	95.537,72
(g) (=) SALDO CRÉDITO TRIBUTARIO NO COMPENSADO POR CONCEPTO DE IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS ACUMULADO AL EJERCICIO FISCAL 2014 SUJETO A DEVOLUCIÓN MEDIANTE NOTA DE CRÉDITO CARTULAR	95.537,72
(=) TOTAL SALDO A FAVOR (e+g)	193.312,09

- A.4. Por lo tanto, es procedente reconocer el derecho que tiene el contribuyente **ABC S.A.**, para que se le reintegre la cantidad de **USD 97.774,37**, por concepto de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, más los

respectivos intereses calculados a partir del 17 de marzo de 2016, de conformidad con el artículo 22 del Código Tributario y la cantidad de **USD 95.537,72** por concepto de Crédito Tributario generado por Impuesto a Salida de Divisas del ejercicio fiscal 2014.

- A.5. Por otra parte, el Servicio de Rentas Internas, dispone que el contribuyente **ABC S.A.**, proceda a reversar de sus registros contables el valor total registrado en la casilla 845 correspondiente a *“RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL”* de la declaración de Impuesto a la Renta del 2014; dichas cantidades no deberán ser consideradas como Crédito Tributario de Impuesto a la Renta en sus declaraciones posteriores a la notificación de la presente resolución.
- A.6. De acuerdo con la normativa citada anteriormente el Servicio de Rentas Internas, dispone que el contribuyente **ABC S.A.**, proceda a reversar de sus registros contables el valor registrado en la casilla 850 correspondiente a *“CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES”* de la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014; dichas cantidades no deberán ser consideradas como Crédito Tributario en sus declaraciones posteriores a la notificación de la presente resolución.
- A.7. De acuerdo con la normativa citada anteriormente el Servicio de Rentas Internas, dispone que el contribuyente **ABC S.A.**, proceda a reversar de sus registros contables el valor registrado en la casilla 851 correspondiente a *“CREDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS”* de la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014; dichas cantidades no deberán ser consideradas como Crédito Tributario en sus declaraciones posteriores a la notificación de la presente resolución
- A.5. Por lo expuesto, la Administración Tributaria, al tenor de lo dispuesto en el literal 1) del numeral 7) del artículo 76 de la Constitución de la República del Ecuador y

en los artículos 81 y 103 Código Tributario, y de conformidad con las disposiciones legales vigentes.

Y, de conformidad con las disposiciones legales vigentes;

Resuelve:

1. **Aceptar Parcialmente** la solicitud de devolución de Crédito Tributario generado por Impuesto a Salida de Divisas del ejercicio fiscal 2014, presentada por el contribuyente **ABC S.A.**, representada legalmente por el señor DE LOS PALOTES PERICO, conforme lo expuesto en los considerandos de la presente resolución.
2. **Disponer** que el Departamento de Cobro proceda a la verificación de deudas tributarias y; de corresponder, realice la respectiva compensación con el saldo reconocido por parte del Servicio de Rentas Internas en la presente resolución.
3. **Reconocer** el derecho que tiene el contribuyente **ABC S.A.**, para que se le reintegren las cantidades de **USD 97.774,37**, por concepto de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, más los respectivos intereses calculados a partir del 17 de marzo de 2016, de conformidad con el artículo 22 del Código Tributario y la cantidad de **USD 95.537,72** por concepto de Crédito Tributario generado por Impuesto a Salida de Divisas del ejercicio fiscal 2014.
4. **Disponer** la emisión de la Nota de Crédito Desmaterializada, por el valor de **USD 97.774,37** por concepto Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2014, más los intereses calculados a partir del 17 de marzo de 2016, de conformidad con el artículo 22 del Código Tributario; de conformidad con lo señalado en la Resolución No. NAC-DGERCGC10-00003 de 07 de enero de 2010, publicada en el Registro Oficial No. 115 de 25 de enero del 2010.
5. **Informar** al contribuyente que el valor de la nota de crédito desmaterializada a su favor, podrá ser visualizado en el portal Web del Servicio de Rentas Internas, opción servicios en línea- notas de crédito-desmaterializadas-estado de cuenta, de conformidad con lo señalado en la Resolución No. NAC-DGERCGC10-00003 de 07 de enero de 2010, publicada en el Registro Oficial No. 115 de 25 de enero del 2010.
6. **Informar** al contribuyente **ABC S.A.**, representada legalmente por el señor DE LOS PALOTES PERICO, que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Código Tributario, el Servicio de Rentas Internas se encuentra facultado para disponer la compensación de oficio de los valores a favor reconocidos en esta resolución, con obligaciones tributarias firmes, sus intereses, multas o recargos, que

se encuentren pendientes de pago. Por consiguiente, el Servicio de Rentas Internas procederá a la compensación, total o parcial, de dichas obligaciones, y únicamente procederá a la emisión de la nota de crédito desmaterializada, de conformidad con lo señalado en la Resolución No. NAC-DGERCGC10-00003 de 07 de enero de 2010, publicada en el Registro Oficial No. 115 de 25 de enero del 2010, en el caso de que luego de realizada tal compensación se verifique un saldo a favor del contribuyente. En caso de requerir información sobre la emisión de su nota de crédito, comuníquese al 1 700 SRI SRI (774 774).

7. **Disponer** la emisión de la Nota de Crédito Cartular por Retenciones de Impuesto a la Salida de Divisas de conformidad con lo dispuesto en la Resolución No. NAC-DGERCGC13-00865 de 16 de diciembre de 2013, publicada en el Registro Oficial No. 148 de 20 de diciembre de 2013, las mismas que serán utilizadas únicamente para el pago de Impuesto a la Renta Causado o su anticipo, conforme lo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, sin restricción del ejercicio fiscal al que se quiera aplicar el pago dentro del periodo de vigencia de las mismas, por el valor de **USD 95.537,72** por concepto de Crédito Tributario generado por Impuesto a Salida de Divisas del ejercicio fiscal 2014.
8. **Informar** al contribuyente que la respectiva Nota de Crédito Cartular por Retenciones de Impuesto a la Salida de Divisas, podrá ser retirada en las oficinas del Servicio de Rentas Internas, en el Área de Tesorería del Departamento de Recaudación y Reintegros, ubicadas en la calle Salinas N17-203 y Santiago, edificio Alhambra, primer piso, de conformidad con lo señalado en la Resolución No. NAC-DGERCGC13-00865 de 16 de diciembre de 2013, publicada en el Registro Oficial No. 148 de 20 de diciembre de 2013. En caso de requerir información sobre la emisión de su nota de crédito, comuníquese al 1 700 SRI SRI (774 774)
9. **Informar** al contribuyente **ABC S.A.**, que los intereses reconocidos a su favor constituyen parte de su renta global como ingresos no operacionales y así deberán registrarse en el presente ejercicio económico, en tal virtud, al tratarse de *intereses reconocidos por una entidad del sector público* están sujetos a retención en la fuente del 2% de Impuesto a la Renta, según lo establece el artículo 2 de la Resolución No. NAC-DGER2008-0512 publicada en el segundo suplemento del Registro Oficial No. 325 del 28 de abril de 2008, dictada por la Dirección General del Servicio de Rentas Internas; en razón de lo cual, se emitirá el respectivo comprobante de retención electrónico que podrá ser visualizado ingresando al portal web del SRI, sección servicios en línea-consultas en línea-comprobantes electrónicos recibidos.
10. **Informar** al contribuyente que los intereses reintegrados constituyen otros ingresos gravados y deberán de ser consignados en la declaración del Impuesto a la Renta del año 2017.

11. **Advertir** al contribuyente **ABC S.A.**, que el saldo a su favor en la presente resolución por concepto Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta y por concepto de Crédito Tributario generado por Impuesto a Salida de Divisas correspondiente al ejercicio fiscal 2014; en el caso de formar parte de cuentas contables de Crédito Tributario, deberán ser reversados de sus registros contables. En el caso de haber utilizado los saldos a su favor reconocidos en la presente resolución en posteriores declaraciones de impuestos, deberá notificar tal hecho por escrito a la Dirección Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas dentro del término de ejecutoria de la presente resolución. Si a pesar de la aceptación de los saldos reconocidos ya ha utilizado los saldos reconocidos a su favor en la presente resolución tal acto será considerado defraudación fiscal y sancionada de conformidad con las disposiciones del Código Orgánico Integral Penal.

12. **Informar** al contribuyente que el Servicio de Rentas Internas se reserva el derecho de verificar oportunamente la veracidad de la información proporcionada por el propio contribuyente que se encuentra contenida en el expediente administrativo, y de existir un acto doloso de simulación, ocultación, omisión, falsedad o engaño que induzca al error en esta resolución, se considerará defraudación fiscal, sancionado según el Art. 298 del Código Orgánico Integral Penal.

13. **Informar** al contribuyente **ABC S.A.**, representada legalmente por el señor DE LOS PALOTES PERICO, que el Servicio de Rentas Internas se reserva el derecho de ejercer su Facultad Determinadora de conformidad con lo establecido por el artículo 68 del Código Tributario.

14. **Disponer** al Departamento correspondiente del Servicio de Rentas Internas, que proceda a realizar la respectiva contabilización de las transacciones implícitas

15. **Notificar** con el contenido de la presente Resolución y el Acta Definitiva de Determinación No. DZ9-RECADCC17-00000002-M al contribuyente **ABC S.A.**, representada legalmente por el señor DE LOS PALOTES PERICO, en el domicilio señalado para el efecto, esto es en el Casillero Judicial No. XXXX del Palacio de Justicia de la ciudad de Quito.

Téngase en cuenta el domicilio señalado para el efecto. -

Notifíquese. - Quito D.M. a,

Director zonal 9
del Servicio de Rentas Internas

Dictó y firmó la Resolución que antecede, _____, **Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas**, en la ciudad de Quito D.M., a

Lo certifico.

Secretario Zonal 9
Servicio De Rentas Internas

DEPARTAMENTO DE RECLAMOS (ACTA DE DETERMINACIÓN COMPLEMENTARIA)	NOMBRES	FIRMA	FECHA
Elaborado por:			
Supervisado por:			
Aprobado por:			
DEPARTAMENTO DEVOLUCIONES DE IMPUESTOS (RESOLUCIÓN DE PAGO EN EXCESO)	NOMBRES	FIRMA	FECHA
Elaborado por:			
Supervisado por:			
Aprobado por:			
Revisado por:			