

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR

SEDE ECUADOR

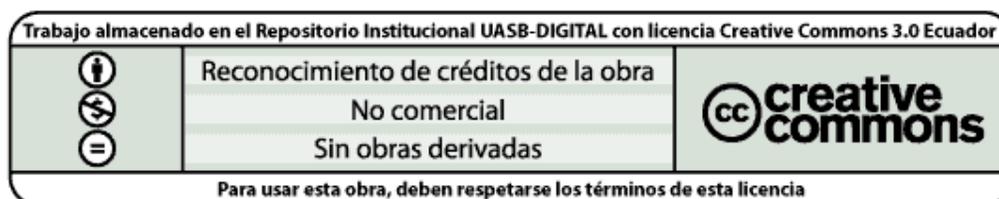
ÁREA DERECHO

Programa Maestría en Tributación

**Título: LA TRIBUTACIÓN INTERNA APLICADA AL ARRENDAMIENTO
MERCANTIL Y EN EL RÉGIMEN ESPECIAL DE ADMISIÓN TEMPORAL**

AUTORA: Gina Marlene Padilla Armas

2015



CLÁUSULA DE CESIÓN DE DERECHO DE PUBLICACIÓN DE TESIS

Yo, Gina Marlene Padilla Armas autora de la tesis intitulada “LA TRIBUTACIÓN INTERNA APLICADA AL ARRENDAMIENTO MERCANTIL Y EN EL RÉGIMEN ESPECIAL DE ADMISIÓN TEMPORAL” mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva auditoria 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 autora de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente terceros y a la Universidad.

3. En esta fecha entrego a la Secretaria General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

Quito, 12 de Enero de 2015

Firma.....

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR

SEDE ECUADOR

ÁREA DERECHO

Programa Maestría en Tributación

**Título: LA TRIBUTACIÓN INTERNA APLICADA AL ARRENDAMIENTO
MERCANTIL Y EN EL RÉGIMEN ESPECIAL DE ADMISIÓN TEMPORAL**

AUTORA: Gina Marlene Padilla Armas

TUTOR: Ing. Nilo Narváez

QUITO – ECUADOR

2015

RESUMEN

La presente investigación tiene por objeto analizar el manejo tributario de los arrendamientos mercantiles y del régimen especial de admisión temporal.

Se analiza la evolución del Leasing, determinando que el Ecuador fue uno de los primeros países en Latinoamérica en regular el Leasing; sin embargo, esta normativa no ha evolucionado, por lo que se examina la normativa tributaria vigente.

Los Arrendamientos Mercantiles Financieros, permiten el financiamiento del 100% de los bienes de capital, opera a través de un contrato, en donde una compañía autorizada o una institución del sistema financiero, adquiere un bien de capital de acuerdo a las características especificadas por el arrendatario, recibiendo un canon mensual durante un plazo determinado; y que al terminar éste, podrá optar entre continuar el contrato en nuevas condiciones, adquirir los bienes por un precio residual, devolver los bienes o participar del precio de venta a un tercero. Además, se dan a conocer las ventajas que tiene el Arrendamiento Financiero como herramienta de financiamiento.

Con referencia a los Regímenes Especiales de Admisión Temporal, se revisa la base tributaria en cuanto al Impuesto al Valor Agregado, debido a que en el Régimen de Admisión Temporal con Reexportación en el mismo Estado, se presenta un pago doble, de acuerdo a lo que dispone el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Orgánica de Aduanas con referencia a la depreciación, que constituye la base imponible para el cálculo del Impuesto al Valor Agregado.

DEDICATORIA

A mis padres que en este andar por la vida, influyeron con sus lecciones y experiencias en formarme como una persona de bien y preparada para los retos que pone la vida, a ellos les dedico cada una de estas páginas de mi tesis.

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios por haberme acompañado a lo largo de mi carrera, por ser mi fortaleza en los momentos de debilidad y por brindarme una vida llena de aprendizajes, experiencias y sobre todo felicidad.

Le doy gracias a mis padres por apoyarme en todo momento, por los valores que me han inculcado, y por haberme dado la oportunidad de tener una excelente educación en el transcurso de mi vida.

A mis hermanas por ser parte importante de mi vida y representar la unidad familiar y por llenar mi vida de alegrías cuando más lo he necesitado.

Extiendo mi agradecimiento al Ing. Nilo Narvárez por su asesoría para el desarrollo de la presente tesis y a la Universidad Andina Simón Bolívar por brindar las facilidades para culminar con éxito mi carrera.

TABLA DE CONTENIDO

| | |
|--|-----------|
| ENTORNO GENERAL | 10 |
| 1.1 ANTECEDENTES..... | 10 |
| 1.2 DEFINICIONES Y CONCEPTOS PRINCIPALES | 11 |
| 1.3 ARRENDAMIENTO MERCANTIL..... | 12 |
| 1.3.1 CLASES..... | 12 |
| 1.3.1.1 ARRENDAMIENTO OPERATIVO | 12 |
| 1.3.1.2 ARRENDAMIENTO FINANCIERO..... | 13 |
| 1.4 LEY DE ARRENDAMIENTO MERCANTIL | 13 |
| 1.4.1 BIENES A ARRENDAR | 14 |
| 1.5 REGÍMENES ESPECIALES DE IMPORTACIÓN TEMPORAL..... | 15 |
| 1.5.1 RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN TEMPORAL CON REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO..... | 15 |
| 1.5.2 RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN TEMPORAL PARA PERFECCIONAMIENTO ACTIVO..... | 17 |
| CAPÍTULO DOS | 20 |
| ANÁLISIS SITUACIONAL | 20 |
| 2.1 EL ARRENDAMIENTO MERCANTIL DESDE LA ÓPTICA FINANCIERA Y TRIBUTARIA..... | 20 |
| 2.1.2 ARRENDAMIENTO OPERATIVO | 20 |
| 2.1.2.1 APLICACIÓN CONTABLE | 20 |
| 2.1.2.2 EL ARRENDAMIENTO OPERATIVO Y SU EFECTO EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO..... | 21 |
| 2.1.2.3 EL ARRENDAMIENTO OPERATIVO Y SU EFECTO EN EL IMPUESTO A LA RENTA | 22 |
| 2.1.3 EL ARRENDAMIENTO FINANCIERO | 23 |
| 2.1.3.1 APLICACIÓN CONTABLE | 23 |
| 2.1.3.1.1 FUNDAMENTOS CONTABLES DEL ARRENDAMIENTO FINANCIERO | 23 |
| 2.1.3.1.2 PROCESO DE CONTABILIZACIÓN DEL ARRENDAMIENTO FINANCIERO | 25 |
| 2.1.3.1.3 APLICACIÓN TRIBUTARIA | 29 |
| 2.1.4 POSICIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS | 31 |
| 2.1.4.1 ARRENDAMIENTO OPERATIVO | 31 |
| 2.1.4.2 ARRENDAMIENTO FINANCIERO..... | 32 |
| 2.1.5 CASOS PRÁCTICOS | 32 |
| 2.1.5.1 ARRENDAMIENTO OPERATIVO | 32 |
| 2.1.5.2 ARRENDAMIENTO FINANCIERO..... | 35 |
| 2.2 LA INTERNACIÓN TEMPORAL DESDE LA ÓPTICA FINANCIERA Y TRIBUTARIA | 38 |
| 2.2.1 PROCEDIMIENTO PARA EL RÉGIMEN DE ADMISIÓN TEMPORAL PARA REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO..... | 38 |
| 2.2.1.1 ADMISIÓN TEMPORAL PARA REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO PARA EJECUCIÓN DE OBRAS O PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS | 41 |

| | |
|--|-----------|
| 2.2.1.1.1 PLAZOS DEL RÉGIMEN | 42 |
| 2.2.1.1.2 REGISTRO TRIBUTARIO DE LA ADMISIÓN TEMPORAL..... | 42 |
| 2.2.2 CASO PRÁCTICO | 44 |
| CAPÍTULO TRES | 49 |
| CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES..... | 49 |
| 3.1 CONCLUSIONES | 49 |
| 3.2 RECOMENDACIONES | 51 |
| GLOSARIO | 53 |
| BIBLIOGRAFÍA | 54 |
| ANEXOS..... | 56 |

ÍNDICE DE CUADROS

| | |
|---|----|
| CUADRO No. 1: REGISTRO CONTABLE ARRIENDO OPERATIVO ANTICIPADO | 33 |
| CUADRO No. 2: REGISTROS CONTABLES DEL GASTO ARRENDAMIENTO DEL ARRIENDO OPERATIVO | 33 |
| CUADRO No. 3: REGISTROS CONTABLES ARRIENDO OPERATIVO CON FECHA DE PAGO AL FINAL DEL MES | 34 |
| CUADRO No. 4: DETALLE DE VALORES DE LA CARGA FINANCIERA | 35 |
| CUADRO No. 5: TABLA DE AMORTIZACIÓN DE PAGOS..... | 36 |
| CUADRO No. 6: REGISTRO CONTABLE DEL BIEN COMO ACTIVO DE LA EMPRESA | 37 |
| CUADRO No. 7: REGISTROS CONTABLES DEL PAGO DE LAS CUOTAS MENSUALES DEL ARRENDAMIENTO FINANCIERO Y LA DEPRECIACIÓN | 38 |
| CUADRO No. 8: COSTOS DE LA IMPORTACIÓN | 44 |
| CUADRO No. 9: REGISTROS CONTABLES DE LOS COSTOS DEL BIEN OBJETO DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO | 45 |
| CUADRO No. 10: LIQUIDACIÓN DE IMPORTACIÓN | 46 |
| CUADRO No. 11: DETERMINACIÓN DEL CÁLCULO DE DEPRECIACIÓN DEL ACTIVO..... | 46 |
| CUADRO No. 12: REGISTROS CONTABLES DE LA DEPRECIACIÓN DEL ACTIVO Y DEL IVA..... | 47 |
| CUADRO No. 13: DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DE LA IMPORTACIÓN TEMPORAL PARA SU REEXPORTACIÓN | 48 |

CAPÍTULO UNO

ENTORNO GENERAL

1.1 ANTECEDENTES

Diversos estudios efectuados han determinado que el arrendamiento mercantil o leasing no es nuevo, se utiliza hace muchos años y se practicaba periódicamente en pueblos del lejano oriente como son Mesopotamia, Irak, la región del Golfo Pérsico y Babilonia.

En los Estados Unidos apareció a partir de 1.952; y en la década de los ochenta, en China, India, Corea y Latinoamérica.

En el Ecuador se inició legalmente en diciembre de 1.978, en el cual se expidió la Ley de Arrendamiento Mercantil, mediante decreto supremo N° 3121, publicado en el Registro Oficial N° 745 del 22 de diciembre del mismo año.

A partir de esto, el arrendamiento mercantil se convirtió en una actividad financiera; para lo cual se crearon mecanismos de control dentro de la Superintendencia de Bancos, con el fin de normar el correcto funcionamiento de las compañías dedicadas a la ejecución de esta operación.

En 1.981 se formó en el Ecuador la Asociación ACAME (Asociación de Compañías de Arrendamiento Mercantil), la misma que en años subsiguientes se denominó Asociación de Compañías de Arrendamiento Mercantil del Ecuador; ésta asociación se dedicaba a temas de índole jurídico y financiero con respecto a estas operaciones. En 1.988 las empresas dedicadas a este tipo de operaciones, tenían que realizar el proceso de registro como entidades calificadas para realizar estas actividades.

En nuestros días las compañías que prestan el servicio de Arrendamiento Financiero, se encuentran dentro de un grupo económico financiero; así tenemos el caso del Banco del Pichincha, además de empresas de carácter más específico que se dedican a esta actividad como por ejemplo Leasingcorp S.A.

En cuanto a los Regímenes Especiales, podemos manifestar que son aquellos regímenes que se caracterizan por ser suspensivos, liberatorios o devolutivos de los

tributos aduaneros¹; es decir, es la suspensión del pago de los gravámenes aduaneros dentro del plazo que la norma señale. Los siguientes constituyen regímenes especiales²:

- a) Tránsito Aduaneros
- b) Importación Temporal con reexportación en el mismo estado
- c) Importación Temporal para perfeccionamiento activo
- d) Depósitos Aduaneros
- e) Almacenes Libres y Especiales

1.2 DEFINICIONES Y CONCEPTOS PRINCIPALES

En el artículo 1856 del Código Civil, nos define al arrendamiento como: “Un contrato en el que las dos partes se obligan recíprocamente, la una a conceder el goce de una cosa, o a ejecutar una obra o prestar un servicio, y la otra a pagar por este goce, obra o servicio un precio determinado, salvo lo que disponen las leyes de trabajo y otras especiales”. (Código Civil, actualizado 2.010).³

Según la Norma Internacional de Contabilidad No. 17, define al arrendamiento: “Es un acuerdo por el cual el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo.”⁴

A continuación detallo conceptos que serán utilizados en el desarrollo del presente trabajo:

Arrendamiento Financiero: Es un tipo de arrendamiento en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo. La propiedad del mismo, en su caso, puede o no ser transferida.⁵

Arrendamiento Operativo: Es cualquier acuerdo de arrendamiento distinto al arrendamiento financiero.⁶

¹ Reglamento General a la Ley Orgánica de Aduanas, Art. 68

² Reglamento General a la Ley Orgánica de Aduanas, Art. 70

³ Código Civil, Título XXV, Art. 1.856

⁴ Norma Internacional de Contabilidad NIC 17

⁵ Norma Internacional de Contabilidad NIC 17

⁶ Norma Internacional de Contabilidad NIC 17

Arrendatario: Es la persona que toma en arrendamiento o alquiler de una cosa y que paga por su uso por un período de tiempo.⁷

Arrendador: Persona que permite el uso de una cosa o servicio por un tiempo y precios definidos.⁸

Regímenes Aduaneros Especiales: Los Regímenes Aduaneros Especiales, son aquellos que se caracterizan por ser suspensivos, liberatorios o devolutivos de los tributos aduaneros, según corresponda.⁹

Regímenes Suspensivos: Son aquellos regímenes que constituyen la categoría en los cuales la autoridad competente autoriza, suspende el pago de los gravámenes aduaneros, la introducción o la extracción temporal de mercancías con fines determinados, con la condición de que sean luego reexpedidas o reintroducidas, según el caso, dentro del plazo que la norma se señale.¹⁰

1.3 ARRENDAMIENTO MERCANTIL

1.3.1 CLASES

1.3.1.1 ARRENDAMIENTO OPERATIVO

El Arrendamiento Operativo es aquel contrato que se celebra entre el arrendador y el arrendatario; y en el cual, no se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad.¹¹

El arrendatario que acoge esta clase de arrendamiento, quiere no asumir un riesgo en un período corto y por ende lo traslada al arrendador.

De acuerdo a la NIC 17, un arrendamiento financiero u operativo dependerá del fondo económico y naturaleza de la transacción; según esto, a continuación se detallan las características del Arrendamiento Operativo:

- a) El arrendamiento no transfiere la propiedad del activo al arrendatario.
- b) El plazo del arrendamiento no cubre la mayor parte de la vida económica del activo.
- c) Los activos arrendados no son de una naturaleza tan especializada.

⁷ Diccionario Manual de la Lengua Española Vox, 2007, Larousse Editorial S.L.

⁸ Diccionario Manual de la Lengua Española Vox, 2007, Larousse Editorial S.L.

⁹ Reglamento General a la Ley Orgánica de Aduanas, Art. 68

¹⁰ <http://www.buenastareas.com/ensayos/Reg%C3%ADmenes-Suspensivos/1329231.html>

¹¹ Norma Internacional de Contabilidad No. 17

- d) El Arrendamiento Operativo para la empresa arrendataria es una alternativa a la inversión directa con recursos propios.
- e) Este contrato no reconoce opción de compra a favor de la empresa arrendataria.

1.3.1.2 ARRENDAMIENTO FINANCIERO

Se clasificará como Arrendamiento Financiero, cuando se transfieran sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad.¹²

Instituciones financieras o entidades autorizadas realizan este servicio; ya que, compran el bien siguiendo las especificaciones del arrendatario, con la finalidad de dar en arrendamiento durante un plazo estipulado y por un valor de canon de arrendamiento, que al final del plazo el arrendatario tiene una opción de compra del bien.

Las características de este tipo de Arrendamiento según la NIC 17, son:

- a) El arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario al finalizar el plazo del contrato.
- b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio inferior al valor razonable.
- c) El plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo.
- d) Al inicio del arrendamiento, el valor actual de los pagos mínimos es al menos equivalente a la totalidad del valor razonable del activo.
- e) Los activos son de naturaleza especializada.

1.4 LEY DE ARRENDAMIENTO MERCANTIL

Dentro de la Ley de Arrendamiento Mercantil se describen los siguientes requisitos para que los bienes muebles e inmuebles tengan carácter mercantil:

- a) Que el contrato se celebre por escrito y se inscriba en el Libro de Arrendamientos Mercantiles que, al efecto llevará el Registrador Mercantil del respectivo Cantón;
- b) Que el contrato contenga un plazo inicial, forzoso para ambas partes;

¹² Norma Internacional de Contabilidad No. 17

- c) Que la renta a pagarse durante el plazo forzoso, más el precio señalado a la opción de compra de que se trata más adelante, excedan del precio en que el arrendador adquirió el bien. El monto de dicha renta no estará sometido a los límites establecidos para el inquilinato, cuando se trata de inmuebles;
- d) Que el arrendador sea propietario del bien arrendado; y,
- e) Que al finalizar el plazo inicial forzoso, el arrendatario tenga los siguientes derechos alternativos:
 - Comprar el bien, por el precio acordado para la opción de compra o valor residual previsto en el contrato, el que no será inferior al 20% del total de rentas devengadas.
 - Prorrogar el contrato por un plazo adicional. Durante la prórroga la renta deberá ser inferior a la pactada originalmente, a menos que el contrato incluya mantenimiento, suministro de partes, asistencia u otros servicios.
 - Recibir una parte inferior al valor residual del precio en que el bien sea vendido a un tercero.
 - Recibir en arrendamiento mercantil un bien sustitutivo, al cual se apliquen las condiciones previstas en este artículo.¹³

1.4.1 BIENES A ARRENDAR

Las compañías de arrendamiento basadas en su experiencia eligen los bienes a arrendar; es así, que para el Arrendamiento Operativo prefieren equipos que tienen garantizada su reventa en el mercado; y en cambio, para el Arrendamiento Financiero bienes específicos de acuerdo a los requerimientos del arrendatario.

El servicio de arrendamiento de bienes de capital, constituye para el empresario un soporte financiero, brindándole el uso y goce de los equipos que requiere para el desarrollo y productividad de su negocio.

El Art. 5 de la Ley de Arrendamiento Mercantil expresa: “Cuando se diere en arrendamiento mercantil bienes que deben importarse, el arrendador gozará de los beneficios y franquicias que correspondan al arrendatario; el cual deberá figurar como consignatario en los permisos de importación y más documentos de comercio”¹⁴

¹³ Ley de Arrendamiento Mercantil, Art. 1

¹⁴ Ley de Arrendamiento Mercantil, Art. 5

No puede darse en arrendamiento bienes sustituibles como el dinero, ni bienes consumibles o perecibles como los alimentos y las monedas.

La Ley de Arrendamiento Mercantil nada indica de las condiciones que deben reunir los bienes objetos de alquiler, si deben ser nuevos o usados; pero las empresas arrendadoras, prefieren equipos nuevos para seguridad de sus operaciones. El equipo usado tiene una vida útil más corta que puede afectar la rentabilidad del arrendatario por fallas de los equipos y el cumplimiento de pagar las cuotas convenidas.

Los bienes altamente especializados se pueden arrendar a un precio superior al de los bienes estándar y requerir algún tipo de garantía que asegure el riesgo.

1.5 RÉGIMENES ESPECIALES DE IMPORTACIÓN TEMPORAL

1.5.1 RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN TEMPORAL CON REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO

El COPCI en su Art. 148 en concordancia con los Art. 123 y 124 de su Reglamento, establece que la importación temporal con reexportación en el mismo estado es el régimen suspensivo del pago de impuestos, que permite recibir mercancías extranjeras en el territorio ecuatoriano para ser utilizadas en un fin determinado.

Dentro del procedimiento de importación temporal con reexportación en el mismo estado intervienen los usuarios de comercio exterior, cada uno tiene un proceso para cumplir; los mismos que a continuación detallo:

a) IMPORTADOR-EXPORTADOR

- Registrarse como Importador o Exportador en la página web de la Aduana www.portal.aduana.gob.ec
- Generar el CDA, que constituye el Código de Autorización al régimen correspondiente.
- Se debe obtener la garantía específica por el 100% del valor de los tributos suspendidos, la misma que debe ser registrada en el ECUAPASS.
- Se presenta la solicitud respectiva por escrito para la autorización al régimen.
- Se adjunta contrato de prestación de servicios según el caso.

- Se presenta documentos de importación una vez llegada la mercadería.
- Ingresa al ECUAPASS la declaración aduanera detallando todas las mercaderías con su número de serie.

b) AGENTE AFIANZADO DE ADUANA

- Elabora y transmite la DAI 20 (Declaración Aduanera de Importación)
- Presenta la DAI 20 electrónicamente vía ECUAPASS en el Distrito correspondiente, acompañando los siguientes documentos:
 - Original o copia negociable del conocimiento de embarque, guía aérea o carta porte;
 - Factura comercial y póliza de seguro que servirán de base para la declaración aduanera;
 - Contrato de prestación de servicios;
 - Garantía Aduanera;
 - Los demás exigibles por regulaciones expedidas por la SENA E
- Retira la mercancía del almacén temporal.
- Entrega la mercancía al Importador beneficiario del régimen especial.

c) UNIDAD DE RÉGIMENES ESPECIALES Y GARANTÍAS

- Recpta la DAI 20.
- Se realiza el proceso operativo de la DAI
- Deriva la DAI y los documentos de acompañamiento hacia el aforador documental.
- Verifica el detalle de la información electrónica con los documentos presentados.
- Realiza la derivación de la declaración al funcionario que realiza el sorteo de aforo, para su posterior derivación a su aforador físico.
- Remite la declaración aduanera con su respectivo informe de aforo, al área de aforo documental.
- El aforador documental realiza el cierre del aforo, realiza la liquidación de los tributos correspondiente, que en este caso es únicamente la tasa de control por servicios aduaneros.
- Confirmado el pago, deriva la declaración al archivo definitivo.

1.5.2 RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN TEMPORAL PARA PERFECCIONAMIENTO ACTIVO

Es el régimen suspensivo del pago de impuestos que permite recibir mercancías extranjeras en el territorio aduanero por un plazo determinado para ser sometidas a un proceso de perfeccionamiento.

a) IMPORTADOR-EXPORTADOR

- Registrarse como Importador o Exportador en la página web de la Aduana www.portal.gob.ec
- Recibe la mercancía declarada.
- Ingresa al ECUAPASS y confecciona la Matriz Insumo – Producto, realizando el registro de los coeficientes de los insumos para los compensadores que se van a obtener.

b) AGENTE AFIANZADO DE ADUANA

- Genera el CDA de Autorización al régimen correspondiente, y deriva al Jefe de Regímenes Especiales del Distrito respectivo.
- Obtiene la garantía específica por el 100% del valor de los tributos suspendidos, y la registra en el ECUAPASS.
- Presenta la solicitud respectiva por escrito para la autorización al régimen debidamente notariada.
- Elabora y transmite la DAI 21 (Declaración Aduanera de Importación), incluyendo el archivo MATRIZ INSUMO-PRODUCTO
- Presenta la DAI 21 con los documentos de acompañamiento, vía electrónica del Distrito correspondiente.
- Retira la mercancía del almacén temporal.
- Entrega la mercancía al Importador beneficiario del régimen especial.

c) UNIDAD DE REGÍMENES ESPECIALES Y GARANTÍAS

- Emite la providencia de autorización al régimen especial y el número del CDA, en donde consta el plazo autorizado que puede ser de hasta 90 días.
- Aprueba electrónicamente el CDA de autorización al régimen.

- Emite la providencia de aceptación de la garantía específica, en donde consta el número del CDA de la garantía.
- Aprueba electrónicamente la garantía.
- Notifica a los departamentos del Distrito involucrados en el proceso y al Agente Afianzado de Aduanas / Importador.
- Recapta la DAI 21 y hace entrega de la Guía de Recepción de Documentos.
- Se realiza el proceso operativo de la DAI 21:
 - Deriva la DAI y los documentos de acompañamiento hacia el aforador documental.
 - Verifica el detalle de la información electrónica con los documentos presentados.
 - Realiza la derivación de la declaración al funcionario que realiza el sorteo de aforo, para su posterior derivación a su aforador físico.
 - Remite la declaración aduanera con su respectivo informe de aforo, al área de aforo documental.

Cabe mencionar, que el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones COPCI en su capítulo II, de la Obligación Tributaria Aduanera manifiesta: “El Hecho Generador de la obligación tributaria aduanera es el ingreso de mercancías extranjeras o la salida de mercancías del territorio aduanero bajo el control de la autoridad aduanera competente.

Sin perjuicio de lo expuesto, no nace la obligación tributaria aduanera, aunque sí se sujetan al control de la SENA, las mercancías que atraviesen el territorio nacional realizando un tránsito aduanero internacional al amparo de la normativa aplicable a cada caso, o las que ingresen al territorio aduanero como parte de una operación de tráfico internacional de mercancías, con destino a un territorio extranjero, incluido el régimen de transbordo. Tampoco nace la obligación tributaria aduanera, aunque sí la obligación de someterse al control aduanero, respecto de las mercancías que arriben forzosamente, salvo que la persona que tenga el derecho de

disponer sobre dichas mercancías exprese mediante la respectiva declaración aduanera su intención de ingresarlas al territorio nacional”¹⁵

Lo que nos da a entender que las mercancías importadas para ser utilizadas en un fin específico, puede obtener la suspensión total o parcial del pago de los derechos e impuestos, con excepción de la depreciación normal originada por el uso, las mismas que serán reexportadas en un plazo determinado.

Igualmente, es indispensable citar el Art. 149 de la COPCI referente al Régimen de admisión temporal para perfeccionamiento activo: “Es el régimen aduanero que permite el ingreso al territorio aduanero ecuatoriano, con suspensión del pago de los derechos e impuestos a la importación y recargos aplicables, de mercancías destinadas a ser exportadas luego de haber sido sometidas a una operación de perfeccionamiento, bajo la forma de productos compensadores. Podrán autorizarse instalaciones industriales, que al amparo de una garantía general, operen habitualmente bajo este régimen, cumpliendo con los requisitos previstos en el reglamento al presente Código.

Los productos compensadores que se obtengan aplicando este régimen podrán ser objeto de cambio de régimen a importación para el consumo, pagando tributos sobre el componente importado de dicho producto compensador”.¹⁶

¹⁵Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones COPCI, Capítulo II, Art. 109

¹⁶Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones COPCI, Art. 148, Art. 149

CAPÍTULO DOS

ANÁLISIS SITUACIONAL

2.1 EL ARRENDAMIENTO MERCANTIL DESDE LA ÓPTICA FINANCIERA Y TRIBUTARIA

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), sirven de guía contable para el registro de las transacciones que se realizan durante el ejercicio económico de una empresa; indicando que la diferencia esencial entre el arrendamiento operativo y el arrendamiento financiero, es la transferencia de los riesgos y beneficios del arrendador al arrendatario.

Según indica el marco conceptual y la NIIF 1, con referencia a la Representación Fiel: “Los informes financieros representan fenómenos económicos en palabras y números. Para ser útil, la información financiera debe no solo representar los fenómenos relevantes, sino que también debe representar fielmente los fenómenos que pretende representar. Para ser una representación fiel perfecta, una descripción tendría tres características. Sería *completa, neutral y libre de error*. Naturalmente, la perfección es rara vez, si lo es alguna vez, alcanzable. El objetivo del Consejo es maximizar esas cualidades en la medida de lo posible”¹⁷.

Al revisar este concepto, podemos señalar que las compañías deberán tratar los contratos de arrendamiento según su esencia; ya que, el reconocimiento se centraliza en la esencia económica más que en la forma legal y en función del riesgo y el control; según lo que dispone el marco conceptual de las NIIF.

2.1.2 ARRENDAMIENTO OPERATIVO

2.1.2.1 APLICACIÓN CONTABLE

Para la contabilización contable del Arrendamiento Operativo, nos basaremos en la NIC 17, la misma que tiene por objeto el de prescribir las políticas contables adecuadas para contabilizar y revelar la información en cuanto a los arrendamientos; a la vez, que dentro de su alcance nos indica que esta norma será aplicable a los acuerdos mediante los cuales se ceda el derecho al uso de activos, incluso en el caso

¹⁷ Marco Conceptual Normas Internacionales de Información Financiera, CC12

de que el arrendador estuviera obligado a prestar servicios de cierta importancia, en relación con la explotación o mantenimiento de los bienes.

La contabilización del Arrendamiento Operativo es sencilla; ya que, se debe tomar en cuenta la fecha de pago del canon o cuota de arrendamiento.

- Si el pago es al comienzo se registrará un arrendamiento anticipado; que al final del mes de contabilización, se cerrará con una cuenta de resultados. Ver cuadros No. 1 y 2
- Si el pago es al final se registrará el gasto de arrendamiento operativo correspondiente. Ver cuadro No. 3

2.1.2.2 EL ARRENDAMIENTO OPERATIVO Y SU EFECTO EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Según el Art. 164 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno párrafo segundo, expresa sobre el Arrendamiento:

“En el arrendamiento simple o leasing desde el exterior, causará IVA sobre el valor total de cada cuota o canon de arrendamiento que deberá declarar y pagar al arrendatario en el mes siguiente en el que se efectúe el crédito en cuenta o pago de cada cuota, cuando se nacionalice o se ejerza la opción de compra, el IVA se liquidará sobre el valor residual del bien. Quien pague o acredite en cuenta cuotas de arrendamiento al exterior se convierte en agente de retención por la totalidad del IVA causado, debiendo emitir la liquidación de compra por prestación de servicios, que servirá como sustento del crédito tributario, si es del caso”.¹⁸

Por lo tanto, el Arrendamiento Operativo es un servicio que grava IVA; este valor para el arrendatario constituye crédito tributario siempre y cuando sus ventas cumplan con las disposiciones tributarias. Al activar los valores pagados de IVA por conceptos de arrendamiento, puede descontar del IVA en Ventas y determinar el impuesto a pagar o acumular Crédito Tributario.

Los requisitos que se encuentran en el Art. 66 numeral 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno, permiten aplicar el beneficio del crédito tributario, estos son:

“Los sujetos pasivos del IVA que se dediquen a la producción, comercialización de bienes o a la prestación de servicios que en parte están gravados

¹⁸Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 164

con tarifa 0% y en parte con tarifa 12% tendrán derecho a un crédito tributario, cuyo uso se sujetará a las siguientes disposiciones:

- ° Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición local o importación de bienes que pasen a formar parte del activo fijo.
- ° Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición de bienes, materias primas, insumos y por la utilización de servicios.
- ° La proporción del IVA pagado en compras de bienes y servicios susceptibles de ser utilizado mensualmente como crédito tributario se establecerá relacionando las ventas gravadas con tarifa 12%, más las exportaciones, más las ventas a las instituciones del estado y empresas públicas, con el total de ventas”.¹⁹

Cabe indicar, que el Art. 140 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, en su numeral 4, expresa que está gravada toda actividad de arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles, inmuebles o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial.

2.1.2.3 EL ARRENDAMIENTO OPERATIVO Y SU EFECTO EN EL IMPUESTO A LA RENTA

El Arrendamiento Operativo es un servicio que genera renta para el arrendador, que debe gravar Impuesto al Valor Agregado (IVA) y que es parte de la base para determinación del Impuesto a la Renta anual. La cuota o canon de arrendamiento, constituye un ingreso gravable para el arrendador; en cambio, para el arrendatario constituye un costo o gasto deducible que disminuye su base imponible de pago de Impuesto a la Renta.

El Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno define al gasto deducible en su Art. 27:

“En general, son deducibles todos los costos o gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con

¹⁹Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 66

la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta”.²⁰

El Art. 28 numeral 2, referente a los gastos generales deducibles en las operaciones de servicios, indica:

“Los costos de servicios prestados por terceros que sean utilizados con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos gravados y no exentos, como honorarios, comisiones, comunicaciones, energía eléctrica, agua, aseo, vigilancia y arrendamientos”.²¹

Además, es indispensable recalcar que el arrendatario se convierte en agente de retención y está obligado a retener al arrendador como Anticipo de Impuesto a la Renta el porcentaje del 2% dispuesto en la NAC-OGECGC14-00787 del 2 de Octubre del 2014, la misma que se adjunta en el anexo 1.

2.1.3 EL ARRENDAMIENTO FINANCIERO

El Arrendamiento Financiero es muy utilizado en el mundo; ya que, se convierte en una herramienta financiera para el arrendatario.

En la Ley Ecuatoriana de Arrendamiento Mercantil, no existe diferencia entre el Arrendamiento Operativo y el Arrendamiento Financiero; por lo que, las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), sirven de base para su registro.

2.1.3.1 APLICACIÓN CONTABLE

2.1.3.1.1 FUNDAMENTOS CONTABLES DEL ARRENDAMIENTO FINANCIERO

Para el procedimiento contable, tomaremos en cuenta los términos que se encuentran en la Norma Internacional de Contabilidad NIC 17 y que sirve de fundamentos en la contabilización del Arrendamiento Financiero:

1. *“Comienzo del plazo de arrendamiento*, es la fecha a partir de la cual el arrendatario puede utilizar el activo arrendado, es la fecha cuando se realiza el reconocimiento de activos, pasivos, ingresos o gastos.

²⁰Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 27

²¹Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 28, numeral 2

2. *Costos directos iniciales*, son costes incrementales que tienen que ver directamente con la negociación y contratación del arrendamiento.
3. *Inversión bruta en el arrendamiento*, es la suma de los pagos mínimos a recibir y cualquier valor residual no garantizado que corresponda al arrendador.
4. *Inversión neta en el arrendamiento*, es la inversión bruta descontada al tipo de interés implícito.
5. *Ingresos financieros no devengados*, es la diferencia entre la inversión bruta y la inversión neta en el arrendamiento.
6. *Pagos mínimos*, son los pagos que el arrendatario debe realizarlos durante el plazo de arrendamiento.
7. *Plazo de arrendamiento*, es el período no revocable para el cual el arrendatario ha contratado el arrendamiento del activo.
8. *Opción de compra*, es un beneficio a través del cual el arrendatario puede comprar el bien arrendado.
9. *Tipo de interés implícito en el arrendamiento*, es el tipo de descuento que al inicio del arrendamiento, produce la igualdad entre el valor actual total de los pagos mínimos por el arrendamiento y el valor residual no garantizado.
10. *Valor residual garantizado*, para el arrendador es la parte del valor residual que ha sido garantizado por él mismo o por un tercero vinculado con el arrendamiento.
11. *Vida económica*, es el período durante el cual un activo se espera sea utilizable económicamente, por parte de uno o más usuarios; es también la cantidad de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por parte de uno o más usuarios.
12. *Vida útil*, es el período de tiempo estimado que se extiende desde el comienzo del plazo del arrendamiento, pero sin estar limitado por éste, a lo largo de

cual la entidad espera consumir los beneficios económicos incorporados al activo arrendado”.²²

Es importante tomar en cuenta algunos criterios de la Ley de Arrendamiento Mercantil que permiten la contratación del Arrendamiento Financiero, estos son:

1. Que la renta a pagarse durante plazo forzoso, más el precio señalado a la opción de compra, excedan el precio en que el arrendador adquirió el bien.
2. Que al finalizar el plazo inicial forzoso, el arrendatario tenga los siguientes derechos:
 - a) Comprar el bien, por el precio acordado para la opción de compra o valor residual previsto en el contrato, el que no será inferior al 20% del total de rentas devengadas.
 - b) Prorrogar el contrato por un plazo adicional. Durante la prórroga la renta deberá ser inferior a la pactada originalmente, a menos que el contrato incluya mantenimiento, suministro de partes, asistencia u otros servicios.
 - c) Recibir una parte inferior al valor residual del precio en que el bien sea vendido a un tercero.
 - d) Recibir en arrendamiento mercantil un bien sustitutivo, al cual se apliquen las condiciones previstas en este artículo.²³

“Cuando el arrendador ejerciera la opción de compra por el valor residual, éste se considerará la base imponible para efectos del cálculo de impuestos fiscales o municipales que graven la transferencia del dominio”.²⁴

2.1.3.1.2 PROCESO DE CONTABILIZACIÓN DEL ARRENDAMIENTO FINANCIERO

En el Ecuador, es obligatoria la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFS) para la contabilización de las transacciones en las entidades que están bajo el control de la Superintendencia de Compañías.

Al utilizar el Arrendamiento Financiero, no habrá problema en materia contable y tributaria; ya que, en el Art. 39 del Reglamento para la Aplicación de la

²² Norma Internacional de Contabilidad 17, numeral 4, literal d

²³ Ley de Arrendamiento Mercantil, Art. 1

²⁴ Ídem, Art. 4

Ley de Régimen Tributario Interno, denominado Principios Generales, da la apertura para aplicar la Norma Internacional de Contabilidad 17:

“La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América.

Para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y sociedades que no estén bajo el control y vigilancia de las Superintendencias de Compañías o de Bancos y Seguros, la contabilidad se llevará con sujeción a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) y a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), en los aspectos no contemplados por las primeras, cumpliendo las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento.

Las sociedades sujetas al control y vigilancia de las Superintendencias de Compañías o de Bancos y Seguros, se regirán por las normas contables que determine su organismo de control; sin embargo, para fines tributarios, cumplirán las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento”.²⁵

Por lo tanto, podremos aplicar lo que la Norma Internacional de Contabilidad 17, dicta sobre los arrendamientos.

A continuación detallamos lo que expresa la Norma Internacional de Contabilidad 17 respecto al registro de Arrendamientos Financieros:

1. Reconocimiento Inicial

El reconocimiento inicial es aquel que se da al comienzo del Arrendamiento Financiero; es decir, el arrendatario debe registrar en su balance un activo y como contrapartida un pasivo que serán los pagos de las cuotas a favor del arrendador, el un pasivo por el mismo importe. Cualquier costo directo inicial del arrendatario se incluirá en el importe del activo.²⁶ Ver cuadro No. 6

2. Valoración posterior

Los pagos mínimos por el arrendamiento, se dividirán en dos partes: la primera es la carga financiera (interés) distribuida entre los ejercicios que constituyen el contrato de arrendamiento; y, la segunda comprenden los gastos contingentes que se cargarán como gastos en los ejercicios en los que se incurran.²⁷ Ver cuadro No. 5

Es así que el Arrendamiento Financiero, dará lugar al cargo financiero y a una depreciación de los activos arrendados. La depreciación deberá tener el mismo

²⁵ Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 39

²⁶ Norma Internacional de Contabilidad 17, numeral 20

²⁷ Norma Internacional de Contabilidad 17, numeral 25

criterio aplicado en activos adquiridos directamente por la empresa, siempre y cuando los riesgos y beneficios sean transferidos al arrendatario al finalizar el contrato; en caso contrario, el gasto por depreciación constituirá un gasto no deducible para la empresa arrendataria. Ver cuadro No. 7

Además, los arrendatarios revelarán en sus notas a los estados financieros, la siguiente información de acuerdo a la NIC 17:

1. El importe neto en libros a la fecha del balance por cada clase de activos.
2. Una conciliación entre el importe total de los pagos del arrendamiento y su valor actual, en la fecha del balance.
3. Las cuotas contingentes reconocidas como gasto en el ejercicio.
4. El importe total de los pagos mínimos por subarriendos que se esperan recibir en la fecha del balance.
5. Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento donde se incluirá:
 - a) Las bases de cualquier cuota de carácter contingente pactada
 - b) Los plazos de renovación de los contratos, opción de compra y escalonamiento de precios
 - c) Las restricciones impuestas a la entidad en virtud de los contratos de arrendamiento.²⁸

Contabilización del Impuesto a la Renta en el Arrendamiento Financiero

En años anteriores, aplicando la legislación tributaria ecuatoriana, el arrendatario registra los pagos como gastos durante el período del contrato; y, en calidad de agente de retención por el servicio recibido retenía el 1% por concepto de Retención en la Fuente de Impuesto a la Renta.²⁹

Si la Empresa decidía hacer uso de la opción de compra, cancelaba la última cuota calculada al inicio del período, reteniendo el 1% por concepto de Anticipo de Impuesto a la Renta.

²⁸ Norma Internacional de Contabilidad 17, numeral 31

²⁹ Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 122

El Arrendamiento Financiero constituyó una herramienta de financiamiento; y a la vez, brindaba una ventaja tributaria de acuerdo al período y la recuperación de la inversión, que respondía al tiempo del contrato; es así, que la cuota se registraba en su totalidad a los resultados, incrementado los gastos deducibles y disminuyendo la base imponible de Impuesto a la Renta.

En la actualidad el Arrendamiento Financiero no brinda beneficio fiscal alguno; ya que, según el manejo contable actual se activa el bien y se registra el gasto financiero, de acuerdo a lo que dispone la NIC 17 y la norma fiscal.

Como indica la NIC 17 en referencia a registra el bien como un activo, debemos mencionar lo que la NIC 16 indica en cuanto al costo de las propiedades, planta y equipo.

Esta norma señala que los principales problemas que se presentan en el reconocimiento contable de propiedades, planta y equipo, se dan en la contabilización de los activos con respecto a la determinación de su importe en libros, los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.

Los elementos a considerar para el costo de propiedades, planta y equipo son los siguientes:

- a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;
- b) Todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia;
- c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta.³⁰

La NIC 16 expresa también, que la depreciación es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil; en donde el importe depreciable es el costo del activo menos su valor residual. Cabe indicar que el valor por depreciación se reconocerá en el resultado del período.

Además dice: Que un elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo; es decir, el

³⁰ Norma Internacional de Contabilidad 16

costo será el precio equivalente al efectivo en la fecha de reconocimiento y si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, la diferencia entre el precio equivalente al efectivo y el total de los pagos se reconocerá como intereses a lo largo del periodo del crédito a menos que tales intereses se capitalicen de acuerdo con la NIC 23.³¹

El principio básico de la NIC 23 en cuanto a los costos por préstamos manifiesta: “Los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto³² forman parte del costo de dichos activos. Los demás costos por préstamos se reconocen como gastos”.³³

Cabe indicar, que los costos por préstamos pueden incluir el gasto por intereses calculado mediante el método de la tasa de interés efectiva según dispone la NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición.

2.1.3.1.3 APLICACIÓN TRIBUTARIA

Al no existir en el Ecuador una normativa contable, se procede a aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad, de acuerdo a lo que dispone el Art. 39 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Basados en este artículo y en la NIC 17, al bien objeto del arrendamiento se lo reconoce como un activo; y, a los intereses y depreciación como gastos. La carga financiera o intereses, serán distribuidos entre los ejercicios que constituyan el plazo del arrendamiento; de manera que se obtenga, un interés constante en cada ejercicio sobre el saldo de la deuda pendiente.

En cuanto a las cuotas por contratos de arrendamiento mercantil, podemos indicar que no serán deducibles, cuando los bienes sean de propiedad del mismo sujeto pasivo, de partes relacionadas con él o de su cónyuge o parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad; ni tampoco cuando el plazo del contrato sea inferior al plazo de vida útil estimada del bien.³⁴

Para los casos en los cuales el plazo del contrato sea inferior a la vida útil del bien arrendado, sólo serán deducibles las cuotas o cánones de arrendamiento,

³¹ Norma Internacional de Contabilidad 16

³² Es aquel que requiere necesariamente, de un periodo sustancial antes de estar listo para el uso o para la venta.

³³ Norma Internacional de Contabilidad 23

³⁴ Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 10, numeral 2

siempre y cuando el valor de la opción de compra sea igual o mayor al valor pendiente de depreciación del bien en función del tiempo que resta de su vida útil. En caso de que la opción de compra sea menor al valor pendiente de depreciación del bien correspondiente a su vida útil estimada, no será deducible el exceso de las cuotas que resulte de restar de éstas el valor de depreciación del bien en condiciones normales”.³⁵

Completando este análisis tributario; con referencia a la depreciación, debemos señalar que el valor de la depreciación será deducible cuando cumpla con lo que dispone el Art. 28, numeral 6, referente a los porcentajes de depreciación de los bienes según su naturaleza. Además, el Art. 29 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno en su numeral 7, expresa que las instituciones que presten servicios de arrendamiento mercantil o leasing no podrán deducir la depreciación de los bienes dados en arrendamiento mercantil con opción de compra. Son deducibles también, los pagos por concepto de arrendamiento mercantil internacional de bienes de capital, siempre y cuando correspondan a bienes adquiridos a precios de mercado y su financiamiento no contemple tasas que sean superiores a la tasa LIBOR BBA³⁶ en dólares de un año plazo. No serán deducibles los intereses en la parte que exceda de la tasa antes mencionada.³⁷

Si el arrendatario no opta por la compra del bien y procede a reexportarlo, deberá retener el impuesto a la renta como remesa al exterior calculado sobre el valor al que correspondería a la depreciación acumulada del bien por el período que se mantuvo en el Ecuador. La depreciación se calculará sobre el valor ex aduana que corresponda al respectivo bien.

En cuanto a la depreciación, podemos citar el Art. 35, numeral 2 R-ALRTI: “Gastos no Deducibles: Las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas de cualquier naturaleza que excedan de los límites permitidos por la Ley de Régimen Tributario Interno, este reglamento o de los autorizados por el Servicio de Rentas Internas”.

En cuanto a los bienes ingresados al país bajo régimen de internación temporal, se debe verificar que cumplan con las siguientes condiciones:

- Sean de propiedad del contribuyente

³⁵ Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, Sección III, Art. 27

³⁶ Tipo de interés interbancario del mercado de Londres, Nov. 14 0,11985%

³⁷ Boletín jurídico, Cámara de Comercio de Quito

- Deben formar parte de sus activos fijos
- No deben ser arrendados desde el exterior
- Cumplir la normativa legal tributaria

La depreciación será deducible, siempre que se haya efectuado el pago del IVA correspondiente.

En el caso de ser bienes que hayan estado en uso, se debe calcular razonablemente el resto de vida útil para depreciarlo.

2.1.4 POSICIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

2.1.4.1 ARRENDAMIENTO OPERATIVO

En un contrato de este tipo el arrendador considera los pagos mensuales de arrendamiento como ingresos; por lo que, la revisión tributaria del Servicio de rentas Internas se basará en los siguientes puntos:

Al cobrar el arrendamiento: El SRI en la ejecución de la verificación Tributaria, podrá comprobar en los asientos contables del arrendador, que los valores que se reflejen estén debidamente soportados con los comprobantes de venta autorizados según lo que dispone el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos complementarios.

Al pagar el arrendamiento: De igual forma el SRI podrá verificar en los asientos contables del arrendatario, que el valor del pago efectuado esté de acuerdo con los comprobantes de soporte emitidos.

Los valores cobrados por concepto de penalidades exigidas por el arrendador al arrendatario serán también verificadas tributariamente.

El valor de la cuota de arrendamiento reflejado en el comprobante de venta, debe estar gravado con el 12% de IVA, de acuerdo a lo que dispone el Art. 140 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno³⁸; este punto, es primordial en la revisión que realice el SRI.

Con referencia al Impuesto a la Renta, se debe analizar que el servicio de arrendamiento contratado, tenga el propósito de obtener, mantener o mejorar los ingresos gravados de la Compañía dentro de la actividad que desempeña.³⁹

³⁸ Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 140 numeral 4

³⁹ Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 28 numeral 2

2.1.4.2 ARRENDAMIENTO FINANCIERO

La Ley de Régimen Tributario Interno y el Reglamento para la aplicación de la Ley, están enfocados al tratamiento del Arrendamiento Operativo; más no al del Arrendamiento Financiero, lo que genera la aplicación de otras normas.

La revisión para el Arrendamiento Financiero se basaría en la activación del bien; ya que, al registrar el activo se procederá a realizar la depreciación respectiva; y, al registrar el pasivo se generaría los intereses de esta operación.

Si estos gastos son registrados de acuerdo a lo que disponen las leyes tributarias, en cuanto a los porcentajes de depreciación y a las tasas de interés, serán deducibles para el arrendatario.

Es importante indicar, que la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en reiterados fallos ha sentado el criterio de que los gastos para ser deducibles, deben cumplir con los requisitos formales que la Ley ha previsto, para evitar glosas y sentencias tributarias, es indispensable tomar en cuenta varios puntos importantes:

1. Que el cálculo del gasto depreciación, no se haya realizado en función de porcentajes mayores a los establecidos en la normativa legal.
2. Que el valor de la opción de compra no sea menor al 20% del total de rentas devengadas.
3. Para la opción de compra por el valor residual, éste se considerará la base imponible para efectos del cálculo de impuestos fiscales o municipales que graven la transferencia del dominio.

2.1.5 CASOS PRÁCTICOS

2.1.5.1 ARRENDAMIENTO OPERATIVO

La Empresa AHC OIL, el 1º. De Enero del 2.013 celebra un contrato de arrendamiento con la Empresa CAMIONES S.A., con un costo mensual de US.\$ 3.500,00 por un plazo de tres meses. La Empresa AHC OIL, deberá cancelar anticipadamente el valor del contrato correspondiente y no tiene opción de compra del bien al finalizar el plazo.

El registro contable de este arriendo se lo efectuará de la siguiente manera:

**CUADRO NO. 1: REGISTRO CONTABLE ARRIENDO
OPERATIVO ANTICIPADO**

| FECHA | DETALLE | DEBE | HABER |
|--------------|----------------------------------|-------------|--------------|
| 01/01/2013 | - 1 - | | |
| | Arriendos Anticipados | 10.500,00 | |
| | Iva Compras | 1.260,00 | |
| | Caja Bancos | | 11.550,00 |
| | Retención en la Fuente 2% | | 210,00 |
| | R/Valor pago arriendo del camión | | |

AUTOR: Gina Padilla

FUENTE: Transporte Internacional Consolidado y Marítimo de Carga

**CUADRO NO. 2: REGISTROS CONTABLES DEL GASTO DEL
ARRENDAMIENTO OPERATIVO**

| FECHA | DETALLE | DEBE | HABER |
|--------------|-----------------------------------|-------------|--------------|
| 31/01/2013 | - 2 - | | |
| | Gasto Arriendo | 3.500,00 | |
| | Arriendos Anticipados | | 3.500,00 |
| | R/Del arriendo mensual del camión | | |
| 28/02/2013 | - 3 - | | |
| | Gasto Arriendo | 3.500,00 | |
| | Arriendos Anticipados | | 3.500,00 |
| | R/Del arriendo mensual del camión | | |
| 31/03/2013 | - 4 - | | |
| | Gasto Arriendo | 3.500,00 | |
| | Arriendos Anticipados | | 3.500,00 |
| | R/Del arriendo mensual del camión | | |

AUTOR: Gina Padilla

FUENTE: Transporte Internacional Consolidado y Marítimo de Carga

El arrendatario cancela la cuota de arrendamiento registrando el gasto dentro del Estado de Pérdidas y Ganancias, el mismo que constituye un gasto deducible.

A continuación la misma empresa realiza el contrato realizando el pago al final de cada mes:

La Empresa AHC OIL, el 1º. De Julio del 2.013 celebra un contrato de arrendamiento con la Empresa CAMIONES S.A., con un costo mensual de US.\$ 3.500,00 por un plazo de tres meses. La Empresa AHC OIL, realizará la cancelación mensual en forma vencida y no tiene opción de compra del bien al finalizar el plazo.

El registro contable de este arriendo se lo efectuará de la siguiente manera:

**CUADRO NO. 3: REGISTROS CONTABLES ARRIENDO
OPERATIVO CON FECHA DE PAGO AL FINAL DEL MES**

| FECHA | DETALLE | DEBE | HABER |
|--------------|---|-------------|--------------|
| 31/07/2013 | - 1 - | | |
| | Gasto Arriendo | 3.500,00 | |
| | Iva Compras | 420,00 | |
| | Caja Bancos | | 3.850,00 |
| | Retención en la Fuente 2% | | 70,00 |
| | R/Valor mensual del arriendo del camión | | |
| 31/08/2013 | - 2 - | | |
| | Gasto Arriendo | 3.500,00 | |
| | Iva Compras | 420,00 | |
| | Caja Bancos | | 3.850,00 |
| | Retención en la Fuente 2% | | 70,00 |
| | R/Valor mensual del arriendo del camión | | |
| 30/09/2013 | - 3 - | | |
| | Gasto Arriendo | 3.500,00 | |
| | Iva Compras | 420,00 | |
| | Caja Bancos | | 3.850,00 |
| | Retención en la Fuente 2% | | 70,00 |
| | R/Valor mensual del arriendo del camión | | |

AUTOR: Gina Padilla

FUENTE: Transporte Internacional Consolidado y Marítimo de Carga

La única diferencia del pago vencido con un pago anticipado es el momento en el cual se reconoce el gasto; es decir, la fecha de pago de la cuota de arrendamiento.

2.1.5.2 ARRENDAMIENTO FINANCIERO

AEROCONSTRUCCIONES CIA. LTDA., realiza un contrato de Arrendamiento Financiero de 3 retroexcavadoras con la Empresa Leasing S.A., por el plazo de 5 años. Al término de los cinco años, la propiedad será transferida al arrendatario por un valor nominal. La tasa de interés implícita es el 13,70%. La renta mensual es de US.\$ 5.000,00.

A continuación se detalla el valor de la carga financiera de las retroexcavadoras en el siguiente cuadro:

CUADRO NO. 4: DETALLE DE VALORES DE LA CARGA FINANCIERA

| RETROEXCAVADORAS | VALOR PRESENTE ARRENDAMIENTO | VALOR FUTURO ARRENDAMIENTO | DIFERENCIA (CARGA FINANCIERA) |
|-------------------------|---------------------------------|-------------------------------|----------------------------------|
| Monto del Arrendamiento | 216.328,00 | 300.000,00 | 83.672,00 |
| TOTAL | 216.328,00 | 300.000,00 | 83.672,00 |

AUTOR: Gina Padilla

FUENTE: Grupo Atlas

La composición de la 1ª. Cuota mensual será:

| | |
|--------------|------------------------|
| Capital | US. \$ 2.530,25 |
| Intereses | <u>US. \$ 2.469,75</u> |
| TOTAL | 5.000,00 |

A continuación se detalla la tabla de amortización mensual para el registro respectivo del capital e interés.

**CUADRO NO. 5: TABLA DE AMORTIZACIÓN DE PAGOS
RETROEXCAVADORAS AEROCONSTRUCCIONES
CIA.LTDA.**

| | PERÍODO | No. | VALOR | VALOR | INTERÉS | CAPITAL | INTERÉS |
|--------------|------------|-------|------------|----------|--------------------|----------|----------|
| | (MES) | CUOTA | | CUOTA | (1+i) ⁿ | | |
| | | | 300.000,00 | | | | |
| | ENERO | 60 | 297.469,75 | 5.000,00 | 1,98 | 2.530,25 | 2.469,75 |
| | FEBRERO | 59 | 294.910,61 | 5.000,00 | 1,95 | 2.559,14 | 2.440,86 |
| | MARZO | 58 | 292.322,26 | 5.000,00 | 1,93 | 2.588,36 | 2.411,64 |
| | ABRIL | 57 | 289.704,35 | 5.000,00 | 1,91 | 2.617,91 | 2.382,09 |
| | MAYO | 56 | 287.056,56 | 5.000,00 | 1,89 | 2.647,79 | 2.352,21 |
| 2.013 | JUNIO | 55 | 284.378,53 | 5.000,00 | 1,87 | 2.678,02 | 2.321,98 |
| | JULIO | 54 | 281.669,94 | 5.000,00 | 1,85 | 2.708,60 | 2.291,40 |
| | AGOSTO | 53 | 278.930,42 | 5.000,00 | 1,83 | 2.739,52 | 2.260,48 |
| | SEPTIEMBRE | 52 | 276.159,62 | 5.000,00 | 1,80 | 2.770,80 | 2.229,20 |
| | OCTUBRE | 51 | 273.357,19 | 5.000,00 | 1,78 | 2.802,43 | 2.197,57 |
| | NOVIEMBRE | 50 | 270.522,77 | 5.000,00 | 1,76 | 2.834,42 | 2.165,58 |
| | DICIEMBRE | 49 | 267.655,99 | 5.000,00 | 1,74 | 2.866,78 | 2.133,22 |
| | ENERO | 48 | 264.756,48 | 5.000,00 | 1,72 | 2.899,51 | 2.100,49 |
| | FEBRERO | 47 | 261.823,86 | 5.000,00 | 1,70 | 2.932,61 | 2.067,39 |
| | MARZO | 46 | 258.857,77 | 5.000,00 | 1,69 | 2.966,10 | 2.033,90 |
| | ABRIL | 45 | 255.857,81 | 5.000,00 | 1,67 | 2.999,96 | 2.000,04 |
| | MAYO | 44 | 252.823,60 | 5.000,00 | 1,65 | 3.034,21 | 1.965,79 |
| 2.014 | JUNIO | 43 | 249.754,75 | 5.000,00 | 1,63 | 3.068,85 | 1.931,15 |
| | JULIO | 42 | 246.650,87 | 5.000,00 | 1,61 | 3.103,88 | 1.896,12 |
| | AGOSTO | 41 | 243.511,55 | 5.000,00 | 1,59 | 3.139,32 | 1.860,68 |
| | SEPTIEMBRE | 40 | 240.336,38 | 5.000,00 | 1,57 | 3.175,16 | 1.824,84 |
| | OCTUBRE | 39 | 237.124,97 | 5.000,00 | 1,56 | 3.211,41 | 1.788,59 |
| | NOVIEMBRE | 38 | 233.876,90 | 5.000,00 | 1,54 | 3.248,07 | 1.751,93 |
| | DICIEMBRE | 37 | 230.591,74 | 5.000,00 | 1,52 | 3.285,16 | 1.714,84 |
| | ENERO | 36 | 227.269,08 | 5.000,00 | 1,50 | 3.322,66 | 1.677,34 |
| | FEBRERO | 35 | 223.908,48 | 5.000,00 | 1,49 | 3.360,60 | 1.639,40 |
| | MARZO | 34 | 220.509,52 | 5.000,00 | 1,47 | 3.398,96 | 1.601,04 |
| | ABRIL | 33 | 217.071,75 | 5.000,00 | 1,45 | 3.437,77 | 1.562,23 |
| | MAYO | 32 | 213.594,74 | 5.000,00 | 1,44 | 3.477,02 | 1.522,98 |
| 2.015 | JUNIO | 31 | 210.078,03 | 5.000,00 | 1,42 | 3.516,71 | 1.483,29 |
| | JULIO | 30 | 206.521,17 | 5.000,00 | 1,41 | 3.556,86 | 1.443,14 |
| | AGOSTO | 29 | 202.923,70 | 5.000,00 | 1,39 | 3.597,47 | 1.402,53 |
| | SEPTIEMBRE | 28 | 199.285,16 | 5.000,00 | 1,37 | 3.638,54 | 1.361,46 |
| | OCTUBRE | 27 | 195.605,08 | 5.000,00 | 1,36 | 3.680,08 | 1.319,92 |
| | NOVIEMBRE | 26 | 191.882,99 | 5.000,00 | 1,34 | 3.722,09 | 1.277,91 |
| | DICIEMBRE | 25 | 188.118,40 | 5.000,00 | 1,33 | 3.764,59 | 1.235,41 |

Continúa....

| | MES | No. | VALOR | VALOR | INTERÉS | CAPITAL | INTERÉS |
|--------------|------------|-------|------------|----------|---------|----------|----------|
| | | CUOTA | | CUOTA | (1+i)n | | |
| | ENERO | 24 | 184.310,83 | 5.000,00 | 1,31 | 3.807,57 | 1.192,43 |
| | FEBRERO | 23 | 180.459,80 | 5.000,00 | 1,30 | 3.851,04 | 1.148,96 |
| | MARZO | 22 | 176.564,80 | 5.000,00 | 1,28 | 3.895,00 | 1.105,00 |
| | ABRIL | 21 | 172.625,33 | 5.000,00 | 1,27 | 3.939,47 | 1.060,53 |
| | MAYO | 20 | 168.640,88 | 5.000,00 | 1,25 | 3.984,45 | 1.015,55 |
| 2.016 | JUNIO | 19 | 164.610,95 | 5.000,00 | 1,24 | 4.029,93 | 970,07 |
| | JULIO | 18 | 160.535,00 | 5.000,00 | 1,23 | 4.075,94 | 924,06 |
| | AGOSTO | 17 | 156.412,53 | 5.000,00 | 1,21 | 4.122,48 | 877,52 |
| | SEPTIEMBRE | 16 | 152.242,98 | 5.000,00 | 1,20 | 4.169,54 | 830,46 |
| | OCTUBRE | 15 | 148.025,84 | 5.000,00 | 1,19 | 4.217,14 | 782,86 |
| | NOVIEMBRE | 14 | 143.760,55 | 5.000,00 | 1,17 | 4.265,29 | 734,71 |
| | DICIEMBRE | 13 | 139.446,57 | 5.000,00 | 1,16 | 4.313,98 | 686,02 |
| | ENERO | 12 | 135.083,33 | 5.000,00 | 1,15 | 4.363,24 | 636,76 |
| | FEBRERO | 11 | 130.670,28 | 5.000,00 | 1,13 | 4.413,05 | 586,95 |
| | MARZO | 10 | 126.206,85 | 5.000,00 | 1,12 | 4.463,43 | 536,57 |
| | ABRIL | 9 | 121.692,46 | 5.000,00 | 1,11 | 4.514,39 | 485,61 |
| | MAYO | 8 | 117.126,53 | 5.000,00 | 1,10 | 4.565,93 | 434,07 |
| 2.017 | JUNIO | 7 | 112.508,47 | 5.000,00 | 1,08 | 4.618,06 | 381,94 |
| | JULIO | 6 | 107.837,69 | 5.000,00 | 1,07 | 4.670,78 | 329,22 |
| | AGOSTO | 5 | 103.113,59 | 5.000,00 | 1,06 | 4.724,10 | 275,90 |
| | SEPTIEMBRE | 4 | 98.335,55 | 5.000,00 | 1,05 | 4.778,04 | 221,96 |
| | OCTUBRE | 3 | 93.502,96 | 5.000,00 | 1,03 | 4.832,59 | 167,41 |
| | NOVIEMBRE | 2 | 88.615,20 | 5.000,00 | 1,02 | 4.887,76 | 112,24 |
| | DICIEMBRE | 1 | 83.671,64 | 5.000,00 | 1,01 | 4.943,56 | 56,44 |

AUTOR: Gina Padilla

FUENTE: Grupo Atlas

La contabilización de la contratación del Arrendamiento Financiero de las retroexcavadoras; es la siguiente:

CUADRO NO. 6: REGISTRO CONTABLE DEL BIEN COMO ACTIVO DE LA EMPRESA

| FECHA | DETALLE | DEBE | HABER |
|------------|---|------------|------------|
| 01/01/2013 | - 1 - | | |
| | Maq.bajo leasing financiero(Retroexc.) | 216.328,00 | |
| | Cuentas por Pagar Leasing Financiero | | 216.328,00 |
| | R/reconocimiento inicial Leasing Financiero | | |

AUTOR: Gina Padilla

FUENTE: Grupo Atlas

CUADRO NO. 7: REGISTROS CONTABLES DEL PAGO DE LAS CUOTAS MENSUALES DEL ARRENDAMIENTO FINANCIERO Y LA DEPRECIACIÓN

| FECHA | DETALLE | DEBE | HABER |
|--------------|---|-------------|--------------|
| 31/01/2013 | - 2 - | | |
| | Cuentas por pagar Leasing Financiero(Retroexc.) | 2.530,25 | |
| | Gasto Interés Leasing(Retroexcavadoras) | 2.469,75 | |
| | Iva por arrendamiento | 600,00 | |
| | Retención en la Fuente 1% | | 50,00 |
| | Retención Iva 70% | | 420,00 |
| | Bancos | | 5.130,00 |
| | R/Pago cuota inicial | | |
| | - 3 - | | |
| 31/01/2013 | Gto.Deprec.Activos bajo Leasing(Retroexc.) | 1.802,73 | |
| | Deprec.Acum.Act.bajo Leas.(Retro.) | | 1.802,73 |
| | R/Gto.depreciación activos bajo Leasing | | |

AUTOR: Gina Padilla

FUENTE: Grupo Atlas

Estos registros contables deben realizarse mensualmente de acuerdo a los valores que se encuentran detallados en la tabla de amortización. Ver cuadro No. 5

Al finalizar el plazo del contrato, con el pago de la última cuota de arrendamiento, se procede a transferir la propiedad del bien al arrendatario.

2.2 LA INTERNACIÓN TEMPORAL DESDE LA ÓPTICA FINANCIERA Y TRIBUTARIA

2.2.1 PROCEDIMIENTO PARA EL RÉGIMEN DE ADMISIÓN TEMPORAL PARA REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO

El régimen de Admisión Temporal para reexportación en el mismo estado es un régimen especial aduanero a través del cual se puede introducir mercancías al territorio ecuatoriano, para ser utilizadas en un fin determinado, con suspensión total o parcial de los derechos e impuestos a la importación.

Para que las mercancías importadas sean aceptadas a este régimen, deberán ser individualizadas y susceptibles de identificación, circunstancia que deberá ser

constatada al momento de su aforo físico, a través de marcas, números de serie, u otras señales o formas que permitan su reconocimiento pleno tanto al momento del ingreso como al momento de la salida del país. La individualización e identificación no será necesaria para el caso de los envases, embalajes y otros materiales de empaque que no sufran transformación.

Las mercancías deberán ser utilizadas para el fin autorizado y durante el plazo establecido; para lo cual se deberá acompañar a la solicitud de autorización al régimen, la documentación pertinente que justifique el fin que se les va a dar. Las mercancías que no puedan cumplir estos requisitos no podrán acogerse a este régimen.⁴⁰

1. FINES ADMISIBLES

Podrán ingresar bajo el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, mercancías que sean destinadas a los siguientes fines o cumplan las siguientes condiciones:

- a) Para la realización de exposiciones, congresos y eventos análogos; desarrollo eventos deportivos, artísticos, culturales, de difusión colectiva, científicos, y entretenimiento público; y para la demostración y promoción técnica y comercial.
- b) Para uso industrial, como moldes y matrices.
- c) Actividades de turismo internacional efectuadas con medios de transporte de uso privado, cuando su permanencia en el país sea superior al plazo previsto para circular dentro del país como vehículo de turista.
- d) Para la ejecución de obras o prestación de servicios públicos en virtud de contratos celebrados con instituciones del sector público o con empresas privadas autorizadas para la prestación de servicios públicos.
- e) Herramientas o equipos de reparación o mantenimiento a ser realizadas por técnicos, contratados por instituciones del sector público.
- f) Herramientas o equipos de reparación o mantenimiento a ser realizadas por técnicos, contratados por instituciones del sector privado.

⁴⁰ Art. 123 Reglamento al Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones

- g) Bienes de capital que ingresen al país con un contrato de arrendamiento mercantil o leasing, siempre que su admisión no se encuentre expresamente restringida por la Dirección General.
- h) Naves amparadas en contratos de asociación debidamente autorizados por el Estado, para realizar actividades pesqueras
- i) Naves y aeronaves destinadas al transporte público de pasajeros y carga.
- j) Envases, embalaje y otros materiales de empaque no reutilizables y que no sufran transformación.

Las mercancías que ingresen al país bajo el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, no podrán ser comercializadas.⁴¹

2. PLAZOS

Para la autorización de Admisión Temporal con reexportación en el mismo estado de los bienes admitidos al amparo de los literales d), c), g), h) e i) del artículo anterior, se otorgará como plazo de permanencia el período de vigencia establecido en el contrato, permiso, concesión o autorización. Sin embargo, cuando el plazo sea por más de 5 años, el beneficiario del régimen estará obligado a presentar cada 5 años una Declaración Aduanera que actualice la declaración inicial. Las demás mercancías que ingresen al amparo del presente régimen podrán permanecer en el país hasta por un año, plazo que no podrá ser objeto de prórroga.

Únicamente los bienes que hayan sido autorizados al amparo del literal d), y e), del artículo anterior, podrán permanecer en el país durante noventa días posteriores al vencimiento, tiempo durante el cual se podrá solicitar la nacionalización, la reexportación o la prórroga de autorización, sin embargo durante dicho período, el bien no podrá ser objeto de utilización o estar sometido a actividad productiva alguna.

En los casos de los literales a), b) c), f). g) h), i), y j) del artículo precedente la declaración de reexportación o nacionalización deberá ser presentada hasta el día del vencimiento del plazo establecido en la autorización, y los bienes deberán salir del país en el termino no superior a veinte días, tiempo en el que el bien no podrá ser objeto de utilización o estar sometido a actividad productiva alguna.⁴²

⁴¹ Art. 124 Reglamento al Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones

⁴² Art. 125 Reglamento al Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones

3. DEPRECIACIÓN

Las mercancías que permanezcan por más de un año al amparo de este régimen especial, deberán pagar anualmente los tributos al comercio exterior correspondientes sobre el valor del porcentaje de depreciación del bien, de acuerdo a lo contemplado en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Cuando los bienes objetos de este régimen hayan hecho uso de la reposición de partes y piezas, esta operación no afectará el pago de la depreciación, la cual se aplicará únicamente sobre el bien principal importado. La Dirección General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador dictará los procedimientos para aplicar el cobro de la depreciación anual.⁴³

2.2.1.1 ADMISIÓN TEMPORAL PARA REEXPORTACIÓN EN EL MISMO ESTADO PARA EJECUCIÓN DE OBRAS O PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS

Según la Resolución No. DGN-0580 del Servicio Nacional de Aduana (SENAE); adjunta en el anexo 2, emite las siguientes disposiciones generales respecto a este régimen aduanero:

1. El domicilio del contribuyente es el domicilio tributario debidamente registrado en el Servicio de Rentas Internas.
2. Los agentes de aduana y/o importadores, realizarán las solicitudes de autorización del régimen aduanero en el distrito de ingreso de las mercancías importadas. Las garantías específicas deberán ser aprobadas ante la Dirección Distrital, en la cual se presente la declaración aduanera.
3. Los agentes de aduana y/o importadores, deberán acompañar a las peticiones de autorización del régimen, el respectivo Código de Documento Aduanero (CDA) generado a través del sistema informático de la SENAE
4. A las direcciones distritales de la SENAE les corresponde conocer y otorgar el trámite pertinente respecto a las peticiones de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, las prórrogas y los cambios.

⁴³ Art. 127 Reglamento al Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones

5. El agente de aduana y/o importador presentará la declaración aduanera respectiva en el distrito aduanero de ingreso de las mercancías y la garantía específica pertinente.⁴⁴
6. Les corresponde a las direcciones distritales de aduana del país, efectuar el control de las mercancías que ingresen o hayan ingresado bajo este régimen.
7. Las direcciones distritales de aduana del país, a través de los delegados que tengan a su cargo realizarán inspecciones con la finalidad de poder elaborar el informe respectivo por parte del distrito que hizo la inspección.
8. Los informes de inspección emitidos por las diferentes direcciones distritales deberán ser notificados a la Dirección Nacional de Intervención.

2.2.1.1.1 PLAZOS DEL RÉGIMEN

La admisión temporal es automáticamente autorizada con la presentación de la declaración y de la garantía con una vigencia igual al plazo solicitado y en caso de mercancías restringidas por el plazo otorgado por el sector competente, sin exceder del plazo máximo de veinticuatro (24) meses computado a partir de la fecha del levante. Si el plazo fuese menor, las prórrogas serán aprobadas automáticamente, con la sola renovación de la garantía antes del vencimiento del plazo otorgado y sin exceder el plazo máximo.

2.2.1.1.2 REGISTRO TRIBUTARIO DE LA ADMISIÓN TEMPORAL

De acuerdo al Art. 142 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, expone:

“En los casos de importación de bienes de capital con reexportación en el mismo estado, de propiedad del contribuyente, se pagará el Impuesto al Valor Agregado mensualmente considerando como base imponible el valor de la depreciación de dicho bien. Este pago podrá ser utilizado como crédito tributario en los casos que aplique de conformidad con la ley. Ver cuadros No. 8, 9 y 11

Al momento de la reexportación, el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE) verificará que se haya pagado la totalidad del impuesto causado por la depreciación acumulada del bien, según el período de permanencia del mismo

⁴⁴ Art. 174 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.

en el país. Si el bien se nacionaliza se procederá conforme con las normas generales”.⁴⁵ Ver cuadro No. 13

Además, se debe mencionar lo que indica el mismo cuerpo normativo en el Art. 28, numeral 6, sección g, referente a la depreciación:

“Los bienes ingresados al país bajo régimen de internación temporal, *sean de propiedad* y formen parte de los activos fijos del contribuyente y que no sean arrendados desde el exterior, están sometidos a las normas de los incisos precedentes y la depreciación será deducible, siempre que se haya efectuado el pago del impuesto al valor agregado que corresponda. Tratándose de bienes que hayan estado en uso, el contribuyente deberá calcular razonablemente el resto de vida útil probable para depreciarlo. La vida útil así calculada sumada a la transcurrida durante el uso de anteriores propietarios, no puede ser inferior a la contemplada para bienes nuevos. Cuando se constituya un fideicomiso de administración que tenga por objeto el arrendamiento de bienes que fueran parte del patrimonio autónomo la deducción será aplicable siempre que el constituyente y el arrendatario no sean la misma persona o partes relacionadas”.⁴⁶

Además, en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se incluyen las Disposiciones Transitorias, en la quinta expone:

“Los sujetos pasivos que hayan ingresado bienes bajo el sistema de internación temporal y que forman parte de sus activos fijos, deberán liquidar y pagar el impuesto al valor agregado sobre el valor de la depreciación acumulada y presentarán la correspondiente declaración hasta el subsiguiente mes al de la publicación de este Reglamento en el Registro Oficial. Mientras no se cumpla con esta obligación no podrán seguir efectuando provisiones por concepto de depreciación”.⁴⁷

En cuanto al pago de IVA, podemos observar que si las empresas prestan servicios con tarifa 12% el valor que cancelan por concepto de IVA mensualmente e inclusive en la reexportación del bien, es tomado como Crédito Tributario; en cuanto, a las empresas que prestan servicios con tarifa 0%, dicho valor debe ser registrado como costo o gasto de la empresa; y por ende, no pueden plantear reclamo alguno al

⁴⁵Reglamento para la Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 142

⁴⁶Reglamento para la Aplicación a la Ley de Régimen Tributario, Art. 28, numeral 6, sección g

⁴⁷Reglamento para la Aplicación a la Ley de Régimen Tributario, Disposiciones Transitorias

Servicio de Rentas Internas; ya que, no se enmarca en el Art. 122 del Código tributario.

2.2.2 CASO PRÁCTICO

La empresa “Campos Construcciones S.A.” es una empresa española dedicada a la construcción de puentes, la misma que inició sus actividades en el Ecuador en el año 2.013 con la adjudicación de la construcción de puentes dentro del país por un plazo de 6 meses; es decir, hasta el 28 de Febrero del 2.014.

Los directivos de Campos Construcciones S.A. con la finalidad de poder cumplir con los proyectos asignados, consideraron que es indispensable realizar varias importaciones de maquinaria, las mismas que deben realizarse bajo el régimen de admisión temporal.

La primera maquinaria a ser importada bajo el régimen de admisión temporal con reexportación en el mismo Estado es la denominada encofrados, para la importación de esta maquinaria el proveedor emite una factura con fecha 31 de Julio del 2.013, por un valor de US.\$ 575.346,20; a continuación el detalle de los valores cancelados para la importación:

CUADRO NO. 8: COSTOS DE LA IMPORTACIÓN

| FECHA | DESCRIPCIÓN | SUBTOTAL | 12% IVA | TOTAL |
|------------|---------------------------|------------|----------|------------|
| 31/07/2013 | Costo maquinaria | 575.346,20 | 0,00 | 575.346,20 |
| 31/08/2013 | Flete marítimo | 51.658,92 | 0,00 | 51.658,92 |
| 31/08/2013 | Seguro maquinaria | 2.115,89 | 253,91 | 2.369,80 |
| 31/08/2013 | Tasas de control (SENAE) | 40,00 | 0,00 | 40,00 |
| 31/08/2013 | Servicios desaduanamiento | 15.247,51 | 1.829,70 | 17.077,21 |
| 31/08/2013 | Transporte | 10.700,00 | 0,00 | 10.700,00 |

AUTOR: Gina Padilla

FUENTE: Puentes y Calzadas Grupo de Empresas

Con estos datos, se procede a registrarlos asientos contables respectivos:

**CUADRO NO. 9: REGISTROS CONTABLES DE LOS COSTOS
DEL BIEN OBJETO DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO**

| CAMPOS CONSTRUCCIONES S.A. | | | |
|---|---|-------------|--------------|
| DIARIOS CONTABLES | | | |
| DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2.013 | | | |
| FECHA | DETALLE | DEBE | HABER |
| 31/07/2013 | - 1 - | | |
| | Maquinaria (Encofrados) | 575.346,20 | |
| | Cuentas por Pagar | | 575.346,20 |
| | R/Factura emitida para importación proveedor | | |
| 31/08/2013 | - 2 - | | |
| | Maquinaria (Encofrados) | 51.658,00 | |
| | Cuentas por Pagar | | 51.658,00 |
| | R/Flete marítimo carga de importación | | |
| 31/08/2013 | - 3 - | | |
| | Maquinaria (Encofrados) | 2.027,78 | |
| | Maquinaria (Encofrados) | 81,11 | |
| | Maquinaria (Encofrados) | 7,00 | |
| | Iva en Compras | 253,91 | |
| | Retención 1 por mil | | 2,03 |
| | Cuentas por Pagar | | 2.367,77 |
| | R/Valor del seguro de la carga de importación | | |
| 31/08/2013 | - 4 - | | |
| | Maquinaria (Encofrados) | 40,00 | |
| | Caja - Bancos | | 40,00 |
| | R/Pago tasas de control internación temporal | | |
| 31/08/2013 | - 5 - | | |
| | Maquinaria (Encofrados) | 15.247,51 | |
| | Iva en Compras | 1.829,70 | |
| | Retención 2% | | 304,95 |
| | Cuentas por Pagar | | 16.772,26 |
| | R/Valor servicios desaduanamiento carga imp. | | |
| 31/08/2013 | - 6 - | | |
| | Maquinaria (Encofrados) | 10.700,00 | |
| | Retención 2% | | 107,00 |
| | Cuentas por Pagar | | 10.593,00 |
| | R/Coordinación transporte terrestre | | |

AUTOR: Gina padilla

FUENTE: Puentes y Calzadas Grupo de Empresas

Como se observa en los registros contables, todos los valores relacionados con la importación son enviados al costo de la maquinaria; es decir, se procede a

realizar la liquidación de la importación con la finalidad de obtener el costo final de la maquinaria. Ver cuadro No. 10

Una vez determinado el costo total de la maquinaria, la empresa procede a realizar el cuadro de depreciación y el registro mensual del valor de la depreciación correspondiente.

CUADRO NO. 10: LIQUIDACIÓN DE IMPORTACIÓN

| CAMPOS CONSTRUCCIONES S.A. | |
|---|-------------------|
| LIQUIDACIÓN DE IMPORTACIÓN No. 1 | |
| MAQUINARIA: ENCOFRADOS | |
| DESCRIPCIÓN | VALOR |
| Costo maquinaria | 575.346,20 |
| Flete marítimo | 51.658,92 |
| Seguro maquinaria | 2.115,89 |
| Tasas de control (SENAE) | 40,00 |
| Servicios desaduanamiento | 15.247,51 |
| Transporte | 10.700,00 |
| COSTO FINAL ENCOFRADOS | 655.108,52 |

AUTOR: Gina Padilla

FUENTE: Puentes y Calzadas Grupo de Empresas

CUADRO NO. 11: DETERMINACIÓN DEL CÁLCULO DE DEPRECIACIÓN DEL ACTIVO

| CAMPOS CONSTRUCCIONES S.A. | | | | | | |
|-----------------------------------|--------------------|------------------|--------------|-------------|-------------------|-------------------|
| CUADRO DE DEPRECIACIONES | | | | | | |
| CÓDIGO | DESCRIPCIÓN | FECHA | COSTO | % | VALOR DEP. | DEPRECIAC. |
| | | ADQUISIÓN | | DEP. | MENSUAL | ACUMULADA |
| AF0001 | Encofrados | 31/08/2014 | 655.108,52 | 10% | 5.459,24 | 5.459,24 |

AUTOR: Gina Padilla

FUENTE: Puentes y Calzadas Grupo de Empresas

El registro contable mensual correspondiente a la depreciación de la maquinaria es el siguiente y del respectivo IVA:

**CUADRO NO. 12: REGISTROS CONTABLES DE LA
DEPRECIACIÓN DEL ACTIVO Y DEL IVA**

| FECHA | DETALLE | DEBE | HABER |
|--------------|---|-------------|--------------|
| 30/09/2013 | - 1 - | | |
| | Gasto Depreciación (Encofrados) | 5.459,24 | |
| | Deprec.Acum.(Encofrados) | | 5.459,24 |
| | R/Gto.Depreciación encofrados mes Sept/13 | | |
| 30/09/2013 | - 2 - | | |
| | Iva en Compras | 655,11 | |
| | Iva retenido 100% | | 655,11 |
| | R/Iva gasto depreciación encofrados mes Sept/13 | | |

AUTORA: Gina Padilla

FUENTE: Puentes y Calzadas Grupo de Empresas

Con la finalidad de cumplir con lo que dispone el Art. 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y para que el gasto depreciación sea deducible para la empresa, se procedió con el registro mensual del IVA.

Los primeros días del mes de febrero del 2.014, la empresa culmina la construcción del primer puente consignado, por lo que procede a emitir una factura de los encofrados con la finalidad de reexportar la maquinaria y terminar el trámite de admisión temporal con reexportación en el mismo estado.

Al 28 de febrero del 2.014, los saldos contables correspondientes a depreciación e IVA de los encofrados son los siguientes:

1. Total depreciación US. \$ 32.755,44
2. Total Iva pagado SRI US.\$ 3.930,66
3. Total costo encofrados US.\$ 542.590,76

Con la finalidad de liquidar la admisión temporal con reexportación en el mismo estado se procede a realizar la liquidación aduanera para el pago del IVA de la depreciación de los encofrados:

**CUADRO NO. 13: DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE
DE LA IMPORTACIÓN TEMPORAL PARA SU
REEXPORTACIÓN**

| MAQUINARIA: ENCOFRADOS | | | | | |
|-------------------------------|--------------|---------------------|---------------------|--------------------|------------------|
| FECHA | VALOR | % | DEPRECIACIÓN | PERMANENCIA | BASE |
| LLEGADA PAÍS | CIF | DEPRECIACIÓN | ANUAL | EN EL PAÍS | IMPONIBLE |
| 31/08/2013 | 629.121,01 | 10% | 62.912,10 | 6 | 31.456,05 |
| AUTOLIQUIDACIÓN | | | | | |
| AD VALOREM | | | | | |
| | | | | | 4.718,41 |
| FODINFA | | | | | |
| | | | | | 157,28 |
| IVA | | | | | |
| | | | | | 4.359,81 |
| TOTAL A PAGAR | | | | | |
| | | | | | 9.235,50 |

AUTOR: Gina Padilla

FUENTE: Puentes y Calzadas Grupo de Empresas

Una vez determinado el valor a pagar a la SENAE se procede a realizar la declaración y pago respectivo. Campos Construcciones S.A. factura sus servicios con tarifa 0%; ya que trabaja con el sector público, los valores de IVA cancelados mensualmente y en la reexportación del bien, son registrados al costo o gasto de la compañía.

Con este ejemplo, se puede visualizar que las empresas que gravan sus servicios con tarifa 0%, registran el valor del IVA como costo o gasto de la empresa; ya que, no tienen valores en ventas para compensar el IVA pagado.

CAPÍTULO TRES

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

3.1 CONCLUSIONES

1. Los gastos o costos incurridos en el Arrendamiento Operativo gravan IVA, el mismo que reduce el impuesto a pagar o incrementa el Crédito Tributario del arrendatario, de acuerdo a lo que dispone el Art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno.
2. El Arrendamiento Financiero, es muy apropiado para empresas medianas y pequeñas, que tienen dificultad al acceso directo de crédito bancario; además, en comparación con otras alternativas de financiamiento, presenta beneficios para aquellas empresas que tienen la necesidad de adquirir bienes de capitales; y que, no tienen al momento la disponibilidad necesaria para obtenerlos; garantizando estas operaciones con los mismos bienes, lo que ratifica lo ya mencionado.
3. Los Principios Generales, mencionados en el Art. 39 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, nos permiten aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad en los aspectos no contemplados en las normas tributarias; permitiéndonos de esta manera, el registro del bien como un activo y la contabilización de la depreciación respectiva, con referencia al Arrendamiento Financiero. Es importante mencionar que en años anteriores el Arrendamiento Financiero se utilizó como un escudo fiscal; sin embargo, a partir del cambio de la Ley de Régimen Tributario Interno, del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, este escudo fiscal ya no puede ser utilizado.
4. Para la aplicación contable de los Arrendamientos Mercantiles, es importante el análisis de las Normas Internacionales de Información Financiera; ya que permiten establecer parámetros o criterios en el desarrollo de la actividad contable, con la finalidad de determinar cuándo se ha transferido el total de los riesgos y beneficios, lo cual ayuda a establecer el tipo de arrendamiento contratado; además, es importante incluir las notas a los estados financieros.

5. El Arrendamiento Financiero, nos permite evitar el pago de cuotas iniciales, como es usual hacerlo cuando se adquiere activos fijos a crédito; de esta manera, se evita la falta de liquidez y se preserva el capital de trabajo para la realización de otra actividad productiva; y desde el punto de vista fiscal, podemos concluir que los intereses que se vayan cancelando y la depreciación del bien constituyen gastos deducibles para efectos de cálculos de Impuesto a la Renta.
6. Con relación a los casos de importación de bienes de capital con reexportación en el mismo estado de propiedad del contribuyente, se pagará el Impuesto al Valor Agregado mensualmente considerando como base imponible el valor de la depreciación de dicho bien; de acuerdo a lo que dispone el Art. 142 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; en cambio, según la Ley Orgánica de Aduanas nos indica que los bienes ingresados al país bajo el régimen de admisión temporal con reexportación en el mismo estado, se liquidará el pago del IVA al momento de realizar la reexportación tomando como base imponible el valor de la depreciación calculada por el tiempo de permanencia del bien en el país.
7. El valor de la depreciación de los bienes ingresados al país bajo régimen de internación temporal, será deducible siempre y cuando estos bienes *sean de propiedad de la empresa*; y, de que se haya efectuado el pago del Impuesto al Valor Agregado en forma mensual; de acuerdo, al Art. 28, numeral 6, sección g del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y a la quinta Disposición Transitoria de la misma normativa tributaria. Tratándose de bienes que hayan estado en uso, el contribuyente deberá calcular razonablemente el resto de vida útil probable para depreciarlo.
8. Los controles internos de regímenes aduaneros especiales suspensivos, permite evitar la evasión fiscal en los regímenes correspondientes a la admisión temporal pero no permiten tener un control del pago duplicado de impuestos fiscales; ya que según la Ley de Régimen Tributario Interno nos indica que el IVA de la depreciación se debe cancelar mensualmente con la finalidad de que este valor sea un gasto deducible para la empresa;

en cambio, según la Ley Orgánica de Aduanas el valor del IVA se debe liquidar y cancelar en el momento de la reexportación del bien.

3.2 RECOMENDACIONES

1. Se recomienda difundir los conocimientos de las Normas Internacionales de Información Financiera, especialmente la NIC 17, la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento, con la finalidad de tomar la decisión de obtener activos por medio del Arrendamiento Financiero, de modo que no sea por inexperiencia que se rechace esta opción para las pequeñas y medianas empresas.
2. Recomendar al Servicio de Rentas Internas, establecer una muestra representativa de las empresas que aplican este método de Arrendamiento Mercantil, con la finalidad de realizar un seguimiento detallado de sus operaciones de manera que pueda verificar, corregir y determinar con mayor exactitud cuál es el promedio de pago de impuestos; y una vez determinada esta información, el SRI podría empezar un proceso de requerimiento adicional de información con el fin de establecer un paso de recaudación que tendría una base de sustento técnico muy difícil de eludir.
3. Analizar la posibilidad de incrementar estímulos o incentivos en el sector de la producción, como son los casos de devolución de impuestos, aplicación de tarifas bajas para la importación; con el objetivo de que operen bajo este método de financiamiento, aprovechando todos los beneficios que brinda la utilización del arrendamiento para la adquisición de maquinaria y equipos de última tecnología, lo cual les permite optimizar sus recursos e incrementar las utilidades.
4. Se recomienda al Servicio de Rentas Internas (SRI) y al Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE) incrementar un control informático relacionado; con la finalidad, de verificar que se haya cancelado la totalidad del impuesto causado de acuerdo a la depreciación acumulada y al período de permanencia del bien en el país; con el fin de liquidar el valor del IVA al momento de la reexportación y de evitar un doble pago. Como referencia se sugiere tomar el número del documento aduanero de Importación (DAI) emitido al momento de ingresar el bien al país.

5. Fomentar los controles internos en las aduanas para evitar la evasión fiscal de los regímenes aduaneros especiales contribuyendo así a consolidar la cultura tributaria que se encuentra establecida en la Ley.

GLOSARIO

COPCI: Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión

CDA: Código de Documento Aduanero

DAI: Declaración Aduanera de Importación

ECUAPASS: Sistema Aduanero Ecuatoriano

IVA: Impuesto al Valor Agregado

IR: Impuesto a la Renta

LRTI: Ley de Régimen Tributario Interno

NIIF: Normas Internacionales de Información Financiera

NIC: Norma Internacional de Contabilidad

RALRTI: Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

SENAE: Servicio Nacional de Aduana del Ecuador

BIBLIOGRAFÍA

- Cámara de Comercio de Quito, Boletín Jurídico, consulta tributaria
- Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, Registro Oficial 351, Diciembre 2.010
- Código Civil Ecuador, Codificación 2005-010
- Comité de Interpretación de las Normas Internacionales de Información Financiera CINIIF, Normas Internacionales de Información Financiera, 2.009-2.010
- Contabilización de Operaciones de Leasing, Boletín Técnico No. 22, Colegio de Contadores México
- Diccionario Manual de la Lengua Española Vox, 2007, Larousse Editorial, S.L.
- Estupiñán Gaitán, Rodrigo, Estados Financieros bajo NIC/NIIF, Ecoe Ediciones, Bogotá 2.008
- <http://es.slideshare.net/valeriacecibel/unidad-ii-conta>
- http://www.consultorasdelecuador.com/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=53
- <http://www.ecuadorlegalonline.com/biblioteca/codigo-tributario/>
- <http://www.sri.gob.ec/de/228>
- <http://www.elcomercio.com.ec/actualidad/negocios/pago-de-mas-al-sri.html>
- <http://cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/10/reglamento-codigo-organico-produccion-comercio-inversiones.pdf>
- <http://www.contabilidad.tk/leasing-67.htm>
- http://eprints.ucm.es/11691/1/Leasing-Versi%C3%B3n_E-print.pdf
- http://www.deloitte.com/view/es_EC/ec/servicios/auditoria/normas-internacionales-de-informacion-financiera
- <http://artemisa.unicauca.edu.co/~gcuellar/pcga.htm>
- http://www.contabilidad.com.py/articulos_93_norma-internacional-de-contabilidad-n-17-nic-17.html
- <http://www.buenastareas.com/ensayos/Reg%C3%ADmenesSuspensivos/1329231.html>
- Ley de Régimen Tributario Interno, Codificación 2004-026, Agosto 2.014
- Ley de Arrendamiento Mercantil, Decreto Supremo 3121, 1.978
- Ley Orgánica de Aduanas, Octubre 2.012

- Mario Arturo Hansen-Holm, Manual para Implementar las Normas Internacionales de Información Financiera, Guayaquil – Ecuador, Distribuidora de Textos del Pacífico, Edición No. 1, año 2009.
- Miller, Martín A., Guía de PCGA, Un análisis de todos los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados que se encuentran vigentes, Miller Accounting Publications Inc., p: 26.02
- Moreno Castro, Arturo y Morales Castro, J. Antonio, Respuestas rápidas para los financieros, Primera Edición, 2.009
- Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC)
- Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 17, Arrendamientos Mercantiles, Enero 2.012
- Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 16, Propiedad, Planta y Equipo, Enero 2.012
- Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 23, Costos por Préstamos, Enero 2.012
- Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 39, Instrumentos Financieros, Enero 2.012
- Reglamento para la Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno, Enero 2.014
- Reglamento para el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, Registro Oficial 452, Mayo 2.011
- Rettaroli Ricardo, Aspectos técnicos y Financieros del Leasing, Asociación Bancaria de Italia, p: 24
- Vidal Blanco, C., El Leasing, una innovación en la técnica de la financiación. España: Instituto de Estudios Fiscales, 1.996.

ANEXOS

**NAC-OGECGC14-00787 del 2 de Octubre del 2.014: Pagos
sujetos a Retención de Impuesto a la Renta 2**

establecidos en el literal a) del numeral 2 de este artículo. Los sujetos obligados no deberán emitir el comprobante de retención por este concepto.

2. Estarán sujetos a retención del 1% los pagos o acreditaciones en cuenta por los siguientes conceptos:

a) Intereses y comisiones que se causen en las operaciones de crédito entre bancos y otras entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia de Bancos y de la Economía Popular y Solidaria, así como los rendimientos financieros por inversiones que se efectúen entre las mismas. La institución que pague o acredite rendimientos financieros actuará como agente de retención.

b) Servicios de transporte privado de pasajeros o transporte público o privado de carga;

c) Energía eléctrica;

d) Adquisición de todo tipo de bienes muebles de naturaleza corporal, así como los de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunicula, bioacuático y forestal. Se exceptúan la compra de combustible, y aquellos que la normativa tributaria vigente lo establezca de manera expresa.

Adicionalmente se exceptúan los pagos por concepto de adquisición local de banano a productores, al encontrarse dichos pagos sujetos al porcentaje de retención establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de Aplicación; no así los pagos por la adquisición local de la fruta a personas distintas de productores de banano en cuyo caso aplica el porcentaje de retención establecido en el presente numeral;

e) Actividades de construcción de obra material inmueble, urbanización, lotización o actividades similares;

f) Servicios de seguros y reaseguros prestados por sociedades legalmente constituidas en el país y por sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el Ecuador, la base sobre la cual debe aplicarse esta retención es el 10% de las primas facturadas o planilladas;

g) Arrendamiento mercantil prestado por sociedades legalmente establecidas en el Ecuador. Esta retención se aplicará sobre las cuotas de arrendamiento, así como sobre la opción de compra; y,

h) Servicios prestados por medios de comunicación y agencias de publicidad.

3. Están sujetos a la retención del 2% los pagos o acreditaciones en cuenta por los siguientes conceptos:

a) Servicios prestados por personas naturales, en los que prevalezca la mano de obra sobre el factor intelectual;

b) Los que realicen las empresas emisoras de tarjetas de crédito a sus establecimientos afiliados;

c) Los ingresos por concepto de intereses, descuentos y cualquier otra clase de rendimientos financieros generados por préstamos, cuentas corrientes, certificados financieros, pólizas de acumulación, depósitos a plazo, certificados de inversión, avales, fianzas y cualquier otro tipo de documentos similares, sean éstos emitidos por sociedades constituidas o establecidas en el país, por sucesiones indivisas o por personas naturales residentes en el Ecuador.

Aquellos generados por la enajenación ocasional de acciones o participaciones, no están sujetos a esta retención. Las ganancias de capital no exentas originadas en la negociación de valores no estarán sometidas a retención en la fuente de impuesto a la renta, sin embargo los contribuyentes harán constar tales ganancias en su declaración anual de impuesto a la renta global;

d) Intereses que, cualquier entidad del sector público reconozca a favor de los sujetos pasivos; y,

e) Los que se realicen a través de liquidaciones de compra de bienes y prestación de servicios a personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, ni inscritos en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), que por su nivel cultural o rusticidad no se encuentren en posibilidad de emitir comprobantes de venta, de conformidad con lo señalado en la resolución que el Servicio de Rentas Internas expida, para el efecto. En este caso el pagador deberá emitir la correspondiente liquidación y deberá retener sobre el valor total del pago o acreditación en cuenta.

4. Están sujetos a la retención del 8% los pagos o acreditaciones en cuenta por los siguientes conceptos:

a) Honorarios, comisiones y demás pagos realizados a personas naturales residentes en el país que presten servicios en los que prevalezca el intelecto sobre la mano de obra, siempre y cuando, dicho servicio no esté relacionado con el título profesional que ostente la persona que lo preste;

b) Cánones, regalías, derechos o cualquier otro pago o crédito en cuenta que se efectúe a personas naturales y sociedades, residentes, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador, relacionados con la titularidad, uso, goce o explotación de derechos de propiedad intelectual definidos en la Ley de Propiedad Intelectual;

c) Los realizados a notarios y registradores de la propiedad y mercantiles, por sus actividades notariales y de registro;

d) Arrendamiento de bienes inmuebles; cualquiera que fuese su denominación o modalidad contractual, en los cuales una parte se obliga a conceder el uso o goce del bien y otra a pagar, por este uso o goce, un determinado precio en dinero, especies o servicios;

e) Los realizados a deportistas, entrenadores, árbitros y miembros del cuerpo técnico que no se encuentren en relación de dependencia, por sus actividades ejercidas como tales;

f) Las actividades desarrolladas por artistas nacionales o extranjeros residentes en el país. Los casos señalados en este literal y en el anterior serán aplicables a pagos o

**Resolución No. DGN-0580 del Servicio Nacional de Aduana
(SENAE)**

Lunes, 21 de noviembre de 2011

Régimen Aduanero de Admisión Temporal para reexportación en el mismo estado,
para la ejecución de obras o prestación de servicios públicos.

Resolución N° DGN-0580

Servicio Nacional de Aduana (SENAE)



Resuelve:

Expedir las siguientes disposiciones generales respecto del Régimen Aduanero de Admisión Temporal para reexportación en el mismo estado para la ejecución de obras o prestación de servicios públicos en virtud de contratos celebrados con instituciones del sector público.

Primero.- El domicilio de un contribuyente es el domicilio tributario debidamente registrado en el Servicio de Rentas Internas; en caso de existir varios establecimientos registrados se considerará el domicilio declarado como principal.

Segundo.- Los agentes de aduana y/o importadores, deberán efectuar las solicitudes de autorización al régimen aduanero objeto de la presente resolución, en el distrito de ingreso de las mercancías importadas o en el distrito donde se presentará y controlará el trámite de importación. De presentarse la solicitud en un distrito diferente, dicha

petición deberá ser remitida al distrito donde ingresarán las mercancías; lugar de destino que se constatará a través del respectivo documento de transporte que ampare la importación.

Las garantías específicas deberán ser aprobadas ante la Dirección Distrital, en la cual se presente la declaración aduanera; los demás trámites derivados del régimen, tales como prórrogas, cambios de obra/beneficiario, cambio de régimen o destino, deberán ser presentados en el distrito donde se aprobó inicialmente el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, para la ejecución de obras o prestación de servicios públicos en virtud de contratos celebrados con instituciones del sector público, el cual ejercerá el control del régimen de acuerdo a su jurisdicción.

Tercero.- Los agentes de aduana y/o importadores, deberán acompañar a sus peticiones de autorización al régimen de admisión temporal con reexportación en el mismo estado para la ejecución de obras o prestación de servicios sobre la base de contratos celebrados por el sector público, prórroga de permanencia, cambio de obra y/o beneficiario, cambio de régimen o destino, el respectivo Código de Documento Aduanero (CDA) de autorización al régimen, generado a través del sistema informático del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

Cuarto.- Corresponde a las direcciones distritales del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador conocer y otorgar el trámite pertinente respecto de las peticiones de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, así como las prórrogas de permanencia, cambio de obra y/o cambio de beneficiario, o cambio de régimen o destino y aprobando el CDA respectivo. Para el efecto, los directores distritales atenderán las peticiones de los importadores domiciliados en el ámbito de su competencia y jurisdicción.

Quinto.- Una vez obtenida la autorización pertinente de conformidad a lo señalado en los artículos anteriores, el Agente de Aduana y/o Importador presentará la declaración aduanera respectiva en el distrito aduanero de ingreso de las mercancías que se acojan al régimen de admisión temporal con reexportación en el mismo estado para la ejecución de obras o prestación de servicios sobre la base de contratos

celebrados por el sector público. Debiendo además presentar y adjuntar a la declaración aduanera, la garantía específica pertinente, conforme lo dispone el inciso tercero del Art. 174 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.

Sexto.- Corresponde a las direcciones distritales de aduana del país efectuar el control de las mercancías que ingresen o hayan ingresado bajo el régimen de admisión temporal con reexportación en el mismo estado para la ejecución de obras o prestación de servicios sobre la base de contratos celebrados por el sector público. Por lo tanto, previo al otorgamiento de prórroga de permanencia, cambio de obra y/o cambio de beneficiario y cambio de régimen o destino, las direcciones distritales de aduana del país deberán proceder a efectuar la investigación respectiva para verificar el cumplimiento del régimen.

Séptimo.- Adicional al fin admisible contemplado en el literal d) del artículo 124 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del COPCI, los fines admisibles descritos en los literales e), h) e i) deberán recibir el tratamiento dispuesto en la presente resolución, siempre y cuando guarden relación con contratos celebrados con instituciones del sector público.

Octavo.- Las direcciones distritales de aduana del país, a través de los delegados que tengan a su cargo atender las solicitudes de autorización de prórroga de permanencia, cambio de obra y/o cambio de beneficiario y cambio de régimen o destino, y efectuar el control de las mercancías que ingresen o hayan ingresado bajo el régimen de admisión temporal con reexportación en el mismo estado para la ejecución de obras o prestación de servicios sobre la base de contratos celebrados por el sector público, podrán deprecar entre las diferentes direcciones distritales del país la ejecución de inspecciones que por su proximidad y ubicación geográfica facilite la acción de la misma, para la posterior elaboración del informe de inspección respectivo por parte del distrito que hizo la inspección.

Noveno.- Todos los actos administrativos generados por las diferentes direcciones distritales que devengan de los informes de inspección según lo estipulado en la presente resolución deberán ser notificados a la Dirección Nacional de Intervención.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

PRIMERA: La totalidad de trámites ingresados, hasta la entrada en vigencia de la presente resolución, a la Dirección Nacional de Intervención previo el otorgamiento de prórroga de permanencia, cambio de obra y/o cambio de beneficiario y cambio de régimen destino, para la respectiva investigación y control, serán atendidos por esta Dirección Nacional.

SEGUNDA: Conforme lo establecen las disposiciones transitorias primera y quinta del Reglamento al Libro V del COPCI, hasta que no se implemente el nuevo sistema informático del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, las derivaciones de trámites señalados en la disposición primera se aplicarán de forma manual. Para efectos del actual sistema el Código de Documento Aduanero-CDA deberá ser generado con el código del distrito de ingreso de la mercancía.

Se deroga la Resolución No. DGN-0047 de fecha 21 de enero del 2011, suscrita por la Dirección General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

Notifíquese sobre el contenido de la presente resolución a los operadores de comercio exterior, a la Subdirección de Apoyo Regional, direcciones distritales de aduana del país, direcciones nacionales y direcciones en general del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

La presente resolución entrará en vigencia a partir de su suscripción, sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial.

FUENTE: Resolución N° DGN - 0583 del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), publicada en R.O. N° 580 del 21 de noviembre del 2011