



FACULTAD DE DERECHO

**EL IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS Y SU COMPENSACIÓN COMO
CRÉDITO TRIBUTARIO DEL IMPUESTO A LA RENTA.**

**Trabajo de Titulación presentado en conformidad a los requisitos
establecidos para obtener el título de Abogado de los Juzgados y
Tribunales de la República.**

Profesor Guía:

Ab. Carlos Coronel Endara

Autor:

José Alejandro Rivera Rosas

Año:

2012

DECLARACIÓN DEL PROFESOR GUÍA

“Declaro haber dirigido este trabajo a través de reuniones periódicas con el estudiante, orientando sus conocimientos para un adecuado desarrollo del tema escogido y dando cumplimiento a todas las disposiciones vigentes que regulan los Trabajos de Titulación”

.....
Carlos Andrés Coronel Endara

ABOGADO

1002224036

DECLARACIÓN DE AUTORÍA DEL ESTUDIANTE

“Declaro que este trabajo es original, de mi autoría, que se han citado las fuentes correspondientes y que en su ejecución se respetaron las disposiciones legales que protegen los derecho de autor vigentes”

.....
José Alejandro Rivera Rosas

C.C. 1716196181

AGRADECIMIENTO

En este momento de gran importación en mi vida, me es grato recordar a todas las personas que ha hecho esto posible, primero quiero agradecer al Arquitecto del Universo, por ser el artífice principal de este logro académico, agradezco a mis padres, quienes fueron mi impulso y soporte en todo momento, agradezco a mis amigos, quien son los coautores y partícipes de esta meta cumplida, agradezco a mis profesores y maestros, por todas sus enseñanzas y ejemplo de vida que me impartieron durante este sendero, quiero realizar un agradecimiento especial a mi tutor, maestro y jefe por ser la persona que con sus enseñanzas y consejos marco mi vida.

DEDICATORIA

Dedico este trabajo de tesis a mis padres, a mis hermanos, a mis amigos, a mis compañeros de labores, a mis abuelos quienes no puede estar en este momento, pero sé que desde donde se encuentre se siente orgullosos, y dedico a este trabajo a la persona que fue como mi segunda madre, a mi tía María Mercedes Andino.

RESUMEN

El Impuesto a la Salida de Divisas, fue creado en el sistema tributario ecuatoriano con la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, con una tarifa del **0,5%**; posteriormente la tarifa fue modificada al **1%** mediante la Ley No. 1, publicada en Registro Oficial Suplemento 497 de 30 de Diciembre del 2008.

Mediante la reforma a la ley del 23 de diciembre de 2009, publicada en Registro Oficial Suplemento 94, subió la tarifa al **2%**, para finalmente por medio de la reforma publicada en Registro Oficial Suplemento 583 de 24 de Noviembre del 2011, verse ampliada la tarifa vigente es del **5%**.

El impuesto a la salida de divisa grava la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero.

La tarifa actual del impuesto a la salida de divisas es del 5% sobre el monto transferido.

El impuesto a la salida de divisas podrán aplicarse como crédito tributario del Impuesto a la Renta de los últimos cinco ejercicios fiscales, los pagos realizados por importación de materias primas, insumos y bienes de capital que sean incorporados como parte de proceso productivo.

El listado de bienes que generan este crédito será otorgado por el Comité de Política Tributario (Ministro de Política Económica, Ministro de Finanzas, Ministro Producción, Secretario Nacional de Planificación y Desarrollo, Director General del SRI), listado que todavía no ha sido publicado.

La compensación de Crédito Tributario generado por el pago del Impuesto a la Salida de Divisas no existe normativa legal alguno, por lo cual ha sido objeto de la presente investigación.

ABSTRACT

Remittance Tax (ISD) was enacted through Tributary Justice Law, in a rate of 0.5%. The tax rate was later changed into a 1% rate through Law No. 1 (Official Gazette No. 497, December 30, 2008). On December 23rd 2009, it was published in the Official Gazette No. 94, in which it was enacted the change of the ISD rate into 2%, and after that the tax rate was increased into 5% (Official Gazette No. 583, November 24th 2011).

ISD taxes the remittance or sending of money abroad, in manner of cash, checks writing, money transferences, remittances, or any kind of payments made whether with the intervention of financial institutions or not.

Any payment made from other countries by Ecuadorian fiscal residents is assumed to be remittance of money, even when the payment is not made through a transference or remittance from Ecuador.

It is assumed to be a remittance and the tax is caused in the case of importations made by individuals or societies domiciled in Ecuador, which activity is the importation and commercialization of imported goods, when the payments are made from other countries.

Importations pending of payment (more than twelve months since the date of entrance of goods) cause the tax within the next day to this term.

Current tax rate is 5% over the transferred amount.

ISD could be used as tax credit in order to be compensated with the corporate income tax in five years, provided that ISD is paid in the importation of raw material, inputs, and capital assets, used in the production process.

The list of goods which generate this tax credit will be set by Tax Policy Committee. This list has not been enacted yet.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
1. CAPÍTULO I	2
1.1 CONCEPTO.....	2
1.2 HECHO GENERADOR.....	2
1.3 TARIFA.....	5
1.4 EXONERACIONES.....	5
1.5 DETERMINACIÓN PRESUNTIVA.....	8
1.6 APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO EN EL IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS.....	14
1.6.1 Principio de legalidad.....	17
1.6.2 Principio de Igualdad y la Capacidad Contributiva.....	18
1.6.3 Principio de no confiscatoriedad.....	19
1.6.4 Principio de la finalidad extra-fiscal.....	21
2. CAPÍTULO II	23
2.1. DEFINICIÓN.....	23
2.2. TEORÍA Y FIN DEL CRÉDITO TRIBUTARIO.....	24
2.3. EL CRÉDITO TRIBUTARIO EN EL IMPUESTO A LA RENTA.....	28
2.3.1. Las retenciones en la fuente.....	28
3. CAPÍTULO III	32
3.1. CONCEPTO DE RENTA.....	32
3.2. IMPUESTO A LA RENTA.....	33
3.3. ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA.....	37
3.4. DISTORSIÓN DEL OBJETO Y TARIFA DE IMPUESTO A LA RENTA.....	39
3.5. ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA.....	40

3.5.1. La fórmula de cálculo.....	40
3.5.2. El anticipo como pago mínimo del impuesto a la renta	46
4. CAPÍTULO IV	51
4.1. TRATAMIENTO DEL IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS ANTES DE LA REFORMA A LA LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO DEL AÑO 2010.....	51
4.2. COMPENSACIÓN ADECUADA DEL IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA.....	53
4.3. EJERCICIO EJEMPLIFICATIVO Y LA DIFERENCIA DE TOMAR EL IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS COMO COSTO Y COMO CRÉDITO TRIBUTARIO.	61
5. CAPÍTULO V.....	62
5.1. CONCLUSIONES	62
5.2. RECOMENDACIONES	64
BIBLIOGRAFÍA.....	66
ANEXO.....	69

INTRODUCCIÓN

Desde la creación de los Estados modernos el estudio de los sistemas tributarios se ha vuelto indispensable, pues de la realización de estos estudios depende el fomento de inversión productiva y el desarrollo de fuentes de empleo.

El sistema tributario ecuatoriano es un conjunto de tributos cuya administración se encuentra distribuida en el Gobierno Central, a través del Servicios de Rentas Internas, y a través de los Gobiernos descentralizados.

Dentro un sistema económico globalizado es fundamental entender el correcto funcionamiento de cada uno de estos tributos a fin de la obligación tributario no se convierta en una carga para los entes económicos.

La economía ecuatoriano al estar en un régimen dolarizado y depender principalmente de la extracción de Hidrocarburos, requiere de incentivos tributarios y no tributarios que fomenten la inversión nacional y extranjera, y la transformación a una economía industrial; por lo cual es fundamental comprender con toda claridad esta clase de incentivos a fin de los entes económicos los apliquen correctamente y se conviertan en puntales de desarrollo.

1. CAPÍTULO I

EL IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS

1.1 Concepto

El impuesto a la salida de divisas, es una carga impositiva que grava el envío de capitales o divisas a otras jurisdicciones o estados en el exterior.

La creación de esta clase de impuesto en una economía dolarizada como la nuestra, tiene como principal objeto el mantener divisas (dólares) circulantes en nuestra economía, por lo que también se puede considerar al Impuesto a la salida de divisas como un castigo a la fuga de capitales.

Por su forma de imposición debemos mencionar que el Impuestos a la Salida de Divisas es un impuesto indirecto, es decir, es un impuesto que no reconoce la capacidad contributiva del sujeto pasivo sino que simplemente grava al consumo o la transacción; la principal característica de esta clase de impuesto es el traslado directo al precio final de los productos o servicios, siendo siempre esta clase de impuestos inflacionarios, es decir, repercuten en la capacidad adquisitiva (precio de los bienes).

1.2 Hecho Generador

El hecho generador es el presupuesto fáctico establecido en la Ley para el nacimiento de una obligación tributaria a ser cumplida por un sujeto pasivo determinado a favor del fisco.

Para algunos actores el hecho generador o hecho imponible es el centro de la relación jurídica-tributaria, puesto que a partir de éste se determinará fielmente quien es el sujeto pasivo de la obligación y desde que punto ha nacido la

obligación tributaria y la exigibilidad del tributo, así lo ha establecido Dino Jarach en su libro *El hecho Imponible al manifestar* “La obligación tributaria en general y la impositiva en particular se parecen a todas las otras obligaciones legales, cuyo nacimiento siempre es subordinado a la verificación de un hecho jurídico” (Jarach, 2001).

Dentro de derecho tributario moderno podemos claramente manifestar que la obligación tributaria es *ex lege*, es decir nace necesariamente de la ley, y su presupuesto es siempre jurídicamente un hecho y nunca puede ser un negocio jurídico. (Jarach, 2001)

En el caso del Impuesto a la Salida de Divisas para determinar ese presupuesto legal que nos habla Jarach, nos remitiremos a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria que menciona en su Artículo 156 que:

“El hecho generador de este impuesto lo constituye la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero. Cuando el hecho generador se produzca con intervención de las instituciones del sistema financiero, será constitutivo del mismo el débito a cualesquiera de las cuentas de las instituciones financieras nacionales e internacionales domiciliadas en el Ecuador que tenga por objeto transferir los recursos financieros hacia el exterior.” (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, Registro Oficial Suplemento No. 242, 29 de Diciembre del 2007).

De la lectura del texto legal, claramente podemos establecer que el presupuesto legal establecido para el nacimiento de la obligación tributaria es la transferencia o traslado de divisas, entendida ésta como cualquier moneda extranjera.

A fin de no confundir entre el cumplimiento del hecho generador del tributo y el medio por el cual el sujeto pasivo puede llegar ocasionar el nacimiento de la

obligación tributaria, debemos diferenciar del texto de la ley el presupuesto legal y el medio de cumplimiento del mismo. Como ya lo dejamos manifestado el hecho imponible en el Impuesto a la Salida de Divisas es la transferencia de divisas al exterior, en cambio el medio de cumplimiento se da la transferencia por giro de cheques, transferencias bancarias, envíos, retiros, egreso físico o pagos de cualquier naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero.

Establecido cuando nace la obligación tributaria en este impuesto, debemos determinar quién es el sujeto pasivo u obligado a pagar el tributo. Como lo mencionamos en el concepto, el Impuesto al Salida de Divisas es un impuesto indirecto por lo cual toda persona natural o jurídica que transfiera o traslade divisas fuera del país se convierte en sujeto pasivo de este impuesto y está obligado a su pago, tanto es así que la propia ley recoge este concepto y manifiesta que:

“Son sujetos pasivos del Impuesto a la Salida de Divisas las personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades privadas, en los términos de la Ley de Régimen Tributario Interno, nacionales o extranjeras, que transfieran o envíen dinero al exterior en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero.” (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, Registro Oficial Suplemento No. 242, 29 de Diciembre del 2007).

A esta conceptualización de los sujetos pasivos del impuesto, la propia ley excluye de este listado a las entidades estatales y los organismos internacionales y sus funcionarios diplomáticos, quienes por no ser considerados sujetos pasivos del impuesto sus transferencias de divisas al exterior están no alcanzadas de este tributo.

El sujeto activo de esta relación jurídica como en todos los tributos es el Estado Ecuatoriano y por ser un impuesto central, éste es administrado por el Servicio de Rentas Internas.

1.3 Tarifa

La tarifa es la media por la cual un sujeto pasivo satisface un tributo sobre una base imponible, nacida de un hecho generador determinado por la ley.

Siguiendo con nuestro principio de legalidad al igual que los otros elementos constitutivos del tributo la tarifa debe estar establecida en ley.

El Impuesto a la Salida de Divisas, fue creado en el sistema tributario ecuatoriano mediante la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, con una tarifa del 0,5%; posteriormente la tarifa fue modificada al 1% mediante la Ley No. 1, publicada en Registro Oficial Suplemento 497 de 30 de Diciembre del 2008, mediante la reforma a la ley del 23 de diciembre de 2009, publicada en Registro Oficial Suplemento No. 94, la tarifa subió al 2%,

La tarifa del impuesto a la salida de divisas es actualmente el 5% sobre la base imponible, que es el monto de divisas que se transfiera o traslada fuera del Ecuador y que no se encuentren exentas; (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, Registro Oficial Suplemento No. 583, 24 de Noviembre del 2011.)

1.4 Exoneraciones

El Código Tributario conceptualiza a las exoneraciones como “la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecidas por razones de orden público, económico o social” (Codigo Tributario, Novena Codificación , Registro Oficial Suplemento No. 38, 14 de Junio del 2005), llamadas también razones o fines extra fiscales del tributo sobre los cuales nos referiremos más adelante;

estas dispensas legales el propio Código Tributario establece que: “solo por disposición expresas de ley se podrán establecer exenciones tributarias” (Codigo Tributario, Novena Codificación , Registro Oficial Suplemento No. 38, 14 de Junio del 2005).

En virtud de ello la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria y sus diversas reformas han establecido algunas exoneraciones del Impuesto a la Salida de Divisas, así:

Están exentas del pago del Impuesto a la Salida de Divisas las siguientes transferencias (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, Registro Oficial Suplemento No. 242, 29 de Diciembre del 2007) (Ley de Fomento Ambiental y Optimizacion de los Ingreso del Estado, Registro Oficial Suplemento No. 583, 24 de Noviembre del 2011.):

- La salida física de divisas en efectivo portada por ciudadanos nacionales y extranjeros que abandonen el país siempre que no superen la fracción desgravada del impuesto a la renta¹.
- Las transferencias realizadas al exterior de hasta 1000 Dólares de los Estados Unidos de América, siempre que la transferencia no se realice con la utilización de tarjetas de crédito o débito. En este punto cabe mencionar que el Banco Central del Ecuador, ha establecido que el uso de tarjeta de crédito o débito simplemente es un medio o forma de pago no diferente a las demás (dinero en efectivo, cheque, transferencia electrónica), entonces cabe cuestionarnos porque la ley ha hecho esta distinción absurda y fuera de toda lógica jurídica y económica, pues el Banco Central del Ecuador en su libro Memorias Anuales 2003 refleja que: “El uso de las tarjetas de débito se ha incrementado en el país, existiendo a diciembre de 2003 cerca de 1.300.000 de estas tarjetas (9 por cada 1000 habitantes), equivalentes al número de cuentas corrientes

¹ Para el año 2012 la fracción desgravada el impuesto al renta es USD 9.720 (Resolución N° NAC-DGERCGC11-0043, Registro Oficial No. 606, 28 de Diciembre del 2011)

abiertas por los bancos.” (Banco Central del Ecuador, 2004). No es acaso una clara violación al principio de igualdad establecido en la Constitución, si la realidad social, cultural y económica no ha hecho distinción alguna a la forma de pago por que la ley lo hace al establecer una exoneración a un tributo?, es acaso un castigo de parte del poder político a las persona que tienen acceso a una tarjeta de crédito o débito? Claramente esta distinción es inconstitucional pues viola el principio de igualdad.

- Los pagos realizados al exterior por concepto de amortización de capital y pago de interés en los créditos concedidos por instituciones del sistema financiero para realizar la inversión previstas en el Código de la Producción, de plazo no inferiores a un año y cuya tasa de interés no es mayor a las fijadas por el Banco Central del Ecuador. Se exceptúa de este beneficio a las instituciones del sistema financiero nacional y los pagos relacionados con créditos concedidos por partes relacionadas o instituciones financieras constituidas o domiciliadas en paraísos fiscales o, en general, en jurisdicciones de menor imposición.
- Los pagos realizados por los administradores y operadores de las Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE), tanto por concepto de importaciones como por amortización de capital e interés de préstamos concedidos en las condiciones mencionadas en el párrafo anterior.
- Están exonerados del Impuesto los pagos realizados al exterior por concepto de dividendos distribuidos por una empresa domiciliada en el Ecuador a una persona natural o sociedad del exterior después del pago del Impuesto a la Renta, siempre que no se encuentren domiciliadas en jurisdicción catalogada como paraíso fiscal o de menor imposición. Esta exoneración no aplica cuando se distribuyan dividendos a favor de sociedades extranjeras que tengan como accionistas a las mismas personas naturales o sociedades residentes en el Ecuador que son accionistas de la sociedad ecuatoriana que los distribuye.

1.5 Determinación presuntiva

Para mejor entendimiento de las diferentes determinaciones presuntivas que la ley ha establecido alrededor del Impuesto a la Salida de Divisas, es importante diferenciar entre lo que es una Presunción y una Ficción legal.

Navarriene en su libro Presunciones y Ficciones en el Derecho Tributario citando a Pérez de Ayala señala que “la presunción es el acto de aceptar la veracidad de un hecho por la evidencia de otro del que normalmente depende aquel hecho no probado”; mientras que una ficción es “una valoración jurídica, contenida en un precepto legal, en virtud de la cual se atribuyen a determinados supuestos de hecho efectos jurídicos que violentan e ignoran su naturaleza real” (Navarrine & Asorey , 2000).

Las presunciones puede ser de hecho, que son aquellas cuya falsedad puede ser probada mientras que las presunciones de derecho son: “aquellas que no admiten prueba en contrario” (Navarrine & Asorey , 2000).

Dentro de la legislación tributaria se han establecido ficciones y presunciones legales bajo criterios legales como: la determinación fáctica de la obligación tributaria, la factibilidad de procesos recaudatorios, pero la más importante razón la cual se ha optado por esta técnica normativa es para evitar la elusión y la evasión tributaria.

Dentro del Impuesto a la Salida después de haber analizado cual es la diferencia entre presunción y ficción jurídica, debemos mencionar que la legislación ecuatoriana en lo que se refiera a este impuesto contiene presunciones legales que tienden a determinar las situaciones fácticas sobres las cuales se presume consumado el hecho generador el Impuesto a la Salida de Divisas. Entre estas presunciones podemos mencionar las siguientes: (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, Registro Oficial Suplemento No. 242, 29 de Diciembre del 2007) (Ley de Fomento Ambiental y Optimizacion de los Ingreso del Estado, Registro Oficial Suplemento No. 583, 24 de Noviembre del 2011.)

Todo pago efectuado desde el exterior por residentes fiscales ecuatorianos se presume salida de divisas, aun cuando los pagos no se realicen a través de una transferencia o remesa desde el Ecuador. (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, Registro Oficial Suplemento No. 583, 24 de Noviembre del 2011.)

Se presumirá salida de divisas y por ende se causará este impuesto, en el caso de realizarse importaciones por personas naturales o sociedades ecuatorianas o domiciliadas en el país que tengan como actividad la importación y comercialización de los bienes que importen, cuando los pagos se generen desde el exterior. (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, Registro Oficial Suplemento No. 583, 24 de Noviembre del 2011.)

Si la importación se encontrase registrada como pendiente de pago, por un lapso mayor a doce meses, contados a partir de la fecha de nacionalización o desaduanización de los bienes, se causará el impuesto al día siguiente de cumplirse el plazo señalado. (Reglamento para la Aplicación del Impuesto a las Salidas de Divisas, Registro Oficial Suplemento No.608 de 30 de Diciembre del 2011)

De la lectura del párrafo anterior podemos deducir que todo pago, no importa cómo, ni el medio, ni de donde se realice, por concepto de Importaciones causará este impuesto; con la última reforma estas presunciones dan un giro radical puesto que ya no solo se presume que los pagos por concepto de importaciones contiene una transferencia o traslado de divisas al exterior, sino también se pretende presumir que el no ingreso de divisas por concepto de exportaciones tanto de servicios como de bienes, conlleva un egreso de divisas, ¿algo que nunca entro puede salir? Físicamente esto es imposible, pero legalmente el legislador puede usar la ficción para determinar este hecho presunto e imposible como una realidad legal, así entró en vigencia la última reforma en todo aspecto cuestionada por cuanto no fue discutida por la Asamblea Nacional sobre lo cual realizaremos un análisis posterior.

Se presume también, salida de divisas en el caso de exportaciones de bienes y servicios (efectuadas por exportadores nacionales o domiciliados en el Ecuador), cuando las divisas que corresponden a los pagos no ingresen al Ecuador. El impuesto se presume se causará 60 días después de que las mercancías arriben al puerto de destino, en el caso de exportación de bienes; o de haber iniciado la prestación del servicio, en el caso de exportación de servicios.

En los casos de los pagos realizados desde el exterior, la reglamentación vigente amplía la aplicación del hecho generador basada en esta presunción y establece que se causará el impuesto al simple hecho de que se realice el registro contable de la obligación de pago, es decir aun cuando no existía un pago efectivo, a lo cual cabe mencionar que según el Código Civil ecuatoriano existen algunas formas de extinguir las obligaciones diferente al pago, como por ejemplo la compensación, condonación de las obligaciones e incluso la prescripción. Bajo este analices estaría satisfaciendo un obligación tributaria cuyo hecho generador nunca llego a darse sino que simplemente existe una mera expectativa que se cause.

“Art. 7: La ley no dispone sino para lo venidero: no tiene efecto retroactivo; y en conflicto de una ley posterior con otra anterior, se observarán las reglas siguientes: (...)”

6. Las meras expectativas no constituyen derecho; (...)” (Codigo Civil Decima Codificación, Registro Oficial Suplemento No. 46, 24 de Junio del 2005) (lo subrayado y en negrillas me pertenece)

El Reglamento para la aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas dispone que en el caso de las presunciones se tomaran en cuenta las siguientes reglas:

“Art. ...: Para la aplicación de las presunciones establecidas en el artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, se observarán las siguientes reglas:

1. Pagos efectuados desde el exterior por personas naturales o sociedades ecuatorianas o extranjeras domiciliadas o residentes en el Ecuador:

a. En los pagos efectuados desde el exterior por concepto de amortización de capital y pago de intereses y comisiones generados en crédito externos gravados con el impuesto, el impuesto a la salida de divisas se causa al momento del registro contable del pago de la respectiva cuota o a su vencimiento, conforme lo pactado entre las partes inicialmente, lo que suceda primero.

b. En los pagos efectuados desde el exterior, por concepto de importaciones, se causa el impuesto al momento de la nacionalización o desaduanización de los bienes, según corresponda.

En los pagos efectuados desde el exterior, por concepto de importaciones que ingresen al país bajo regímenes aduaneros de tráfico postal o mensajería acelerada o courier, el Impuesto a la Salida de Divisas no afectará las categorías A, B y E; para las categorías C, D y F, el impuesto se causa al momento de la nacionalización cuando se cumplan los presupuestos de ley.

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

La presunción de pagos efectuados desde el exterior no se configura en la nacionalización de las siguientes importaciones a consumo:

i) Efectos personales de viajeros;

- ii) Menajes de casa y equipos de trabajo;
 - iii) Envíos de socorro por catástrofes naturales o siniestros análogos a favor de entidades del Sector Público o de organizaciones privadas de beneficencia o de socorro;
 - iv) Donaciones provenientes del exterior, debidamente autorizadas por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en los casos establecidos en el literal e) del artículo 125 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones;
 - v) Féretros o ánforas que contengan cadáveres o restos humanos;
 - vi) Muestras sin valor comercial, dentro de los límites y condiciones que establezca el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador;
 - vii) Las previstas en la Ley de Inmunidades, Privilegios y Franquicias Diplomáticas, que incluye las representaciones y misiones diplomáticas y consulares, organismos internacionales y otros organismos gubernamentales extranjeros acreditados ante el gobierno nacional, conforme lo dispuesto en dicha Ley;
 - viii) Fluidos, tejidos y órganos biológicos humanos, para procedimientos médicos a realizarse conforme la legislación aplicable para el efecto; y,
 - ix) Las transferencias realizadas al exterior de hasta US\$ 1.000 (MIL DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA).
- c. En los pagos efectuados desde el exterior por concepto de servicios e intangibles, el impuesto se causa al momento del respectivo registro contable o en la fecha de inicio de la prestación del servicio o utilización del intangible, lo que suceda primero.

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

2. Para el caso de exportaciones de bienes o servicios generados en el país, efectuadas por personas naturales o sociedades domiciliadas en Ecuador, que realicen actividades económicas de exportación, cuando las divisas no ingresen al Ecuador, el impuesto se presume se causará 60 días después de que las mercancías arriben al puerto de destino, en el caso de exportación de bienes o de haber iniciado la prestación del servicio, en el caso de exportación de servicios los mismos

Para los efectos de este artículo, actividades de exportación de servicios se entenderá a toda operación que cumpla las siguientes condiciones:

- a) Que el exportador esté domiciliado o sea residente en el país;
- b) Que el usuario o beneficiario del servicio no esté domiciliado o no sea residente en el país;
- c) Que el uso, aprovechamiento o explotación de los servicios por parte del usuario o beneficiario tenga lugar en el extranjero total o parcialmente, aunque la prestación del servicio se realice en el país; y,
- d) Que el pago efectuado como contraprestación de tal servicio no sea cargado como costo o gasto por parte de sociedades o personas naturales que desarrollen actividades o negocios en el Ecuador.” (Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salidas de Divisas, Registro Oficial Suplemento No.608 de 30 de Diciembre del 2011)

1.6 Aplicación de los principios del Derecho Tributario en el Impuesto a la Salida de Divisas

La Constitución del Ecuador en el Artículo 285 haciendo referencia a la finalidad de los Impuestos, Tasas y Contribuciones menciona que estos tienen como objeto: 1: El financiamiento de servicios, inversión, y bienes públicos. 2: La redistribución del ingreso, 3: La generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables (Constitución de la Republica del Ecuador, Registro Oficial No. 449, 20 de Octubre del 2008).

En este sentido ¿podríamos afirmar que el Impuesto a la Salida está cumpliendo los preceptos constitucionales? Para lo cual analizaremos cada objetivo:

- a. **El financiamiento de servicios, inversión, y bienes públicos:** Como ya pudimos evidenciar el Impuesto a la Salida de Divisas es un impuesto indirecto, cuyo hecho generador es la transferencia de divisas, pero en una comparación con los demás impuestos indirectos podemos mencionar que es el de menor recaudación como se puede demostrar en el siguiente cuadro (Servicios de Rentas Internas, 2011):



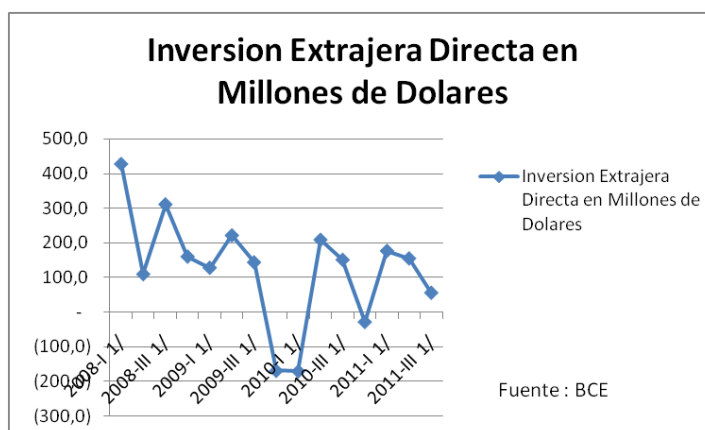
Como podemos observar en los cuadros precedentes, el Impuesto a la Salida de Divisas representa apenas el 5% de la recaudación total neta en el primer trimestre del 2011, entonces podríamos concluir que este impuesto no contribuye o por lo menos lo hace forma poco cuantitativa al financiamiento del presupuesto del estado como lo hacen otros impuestos como el impuesto a la Renta o el Impuesto al Valor Agregado IVA.

- b. La redistribución del ingreso:** Este impuesto al no estar relacionado directamente con el generación de renta o ingresos, es decir a no gravar la generación de riqueza no podríamos afirmar que está redistribuyendo ingreso alguno.

- c. La generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables:** Sería absurdo pensar que un impuesto restrictivo, que impide la libre circulación de capitales en una economía mundial globalizada pueda incentivar de alguna manera la inversión nacional peor aún extranjera en los sectores de la economía. La Economía ecuatoriana está basada en la producción de materias primas, es decir es una economía de primer nivel con poco desarrollo en la economía de segundo nivel o economía de transformación, y es precisamente a esta economía que ataca gravemente el impuesto a la salida de divisas pues las materias primas básicas para la transformación de productos desarrollados en la industria ecuatoriana deben ser mayormente importados, entonces tampoco podríamos afirmar que el Impuesto a la Salida de Divisas incentive la producción de bienes.

En referencia al incentivo de inversión, el Impuesto a la Salida de Divisas no solo que ha constituido un barrera de salida sino también un barrera de entrada, siendo así un desaliento a la actividad productiva, y

a la inversión extranjera e incluso a la inversión nacional así lo demuestran las estadísticas establecidas por el propio Banco Central, donde claramente se establece un descenso significativo en las inversiones provenientes del exterior. Este descenso es directamente proporcional al incremento de la tarifa del impuesto desde el año de su creación 2007 hasta el año 2011, cabe indicar que no se ha podido cuantificar el impacto económico que tendrá el último incremento de la tarifa del impuesto que entró en vigencia a finales del 2011 y cuyos resultados solo los veremos reflejados durante el 2012, pero realizando un análisis comparativo de los años anteriores podremos afirmar que el resultado de la elevación de la tarifa en este impuesto siempre ha causado una disminución significativa en la inversión conforme lo refleja el siguiente gráfico comparativo (Banco Central de Ecuador, 2011):



Como lo hemos venido analizando el Impuesto a la Salida de Divisas apenas en una ínfima cuantía, cumple con un solo objetivo planteado en la Constitución para la política fiscal, únicamente cumple un fin recaudatorio, sobre los otros objetivos lamentablemente se ha visto vulnerados y hasta no han sido tomados en cuenta para la implementación de este impuesto.

Aparte de los objetivos de la política fiscal establecidos en la Constitución, el régimen tributario ecuatoriano se rige por principios universales de derecho que se encuentran descritos en la Constitución del Ecuador, en el Artículo 300 que señala: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad,

progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. (Constitución de la República del Ecuador, Registro Oficial No. 449, 20 de Octubre del 2008)

1.6.1 Principio de legalidad

Dentro del principio de legalidad la doctrina sobre el derecho tributario menciona, como parte de éste la Potestad Tributaria, que lo podemos identificar con la capacidad que tiene el Estado, emanado de la constitución, para establecer tributos; estos tributos emana de órganos legislativos, en el caso del Ecuador la Asamblea Nacional para los tributos generales y los consejos de los gobiernos autónomos para el caso de tributos local. La potestad normativa en materia tributaria equivale también a la potestad reglamentaria que recae en la función ejecutiva.

De la potestad tributaria podemos deducir claramente que existe una reserva de ley, cuando hablamos de tributos “Sin Ley no hay Tributo”.

La Constitución Italiana menciona que: “Ninguna prestación personal o patrimonial puede ser impuesta si no es bajo ley”. En el caso del Ecuador todo impuesto así como sus elementos debe ser creado o modificado por ley, al igual que las tasas y contribuciones a través de acto legislativo de los gobiernos autónomos. Este principio es la base de la Seguridad Jurídica, que garantiza el cumplimiento de uno de los fines de los tributos incentivar la inversión y la producción.

La Constitución del Ecuador recoge este principio en el Artículo 301 donde mención:

“Art. 301: Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante **ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer**, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer,

modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.” (Constitución de la Republica del Ecuador, Registro Oficial No. 449, 20 de Octubre del 2008). (Lo subrayado me pertenece)

En el caso de Impuesto a la Salida de Divisas, esto se cumple parcialmente puesto que la creación se dio por ley a través de la Asamblea Nacional Constituyente, a quien en principio se dio el mandato de crear la nueva Constitución, no así dictar leyes; no obstante al ser de plenos poderes mantuvo las atribuciones concedidas al poder legislativo. Las reformas establecidas en leyes posteriores no cumplen el mandato constitucional, pues estas han entrado en vigencia sin la sanción por parte de Asamblea Nacional, sino por medio de proyectos económicos urgentes que el caso de tributos no es aplicable, pues viola claramente el precepto constitucional. Así podríamos afirmar que todas las reformas que ha implementado el actual régimen, son absolutamente inconstitucionales por su forma, según me menciona el Art. 301 de la Constitución.

1.6.2 Principio de Igualdad y la Capacidad Contributiva

El principio de la Igualdad tiene dos alcances, el primero la paridad ante la ley de todos los ciudadanos, pues se puede establecer que todos estamos sometidos a los mismos tributos. Y como segundo alcance es la capacidad contributiva, donde hablaríamos de una igualdad entre iguales, es decir tendríamos que mirar las condiciones socio-económicas y por ende la capacidad contributiva de cada individuo para agruparlos en grupos cuyas características sean similares. Esto no es una contradicción sino más bien un complemento que los relaciona mutuamente: “el sometimiento de todos los ciudadanos al tributo solo puede ser rectamente entendido por referencia a todos los que tiene capacidad contributiva” (Amatucci, 2001).

¿Pero en el Impuesto a la Salida de Divisas se cumple este principio? Analizando el primer alcance que tiene este principio, podríamos afirmar que efectivamente se cumple, pues todos los contribuyentes que realizan transferencias al exterior de divisas están alcanzados por este impuesto. Cabe mencionar que las exenciones igualmente deberían cumplir con este principio pero como ya lo analizamos anteriormente, al establecer una diferenciación entre los ciudadanos que transfieren por el sistema bancario y los que lo realizan por medio de una tarjeta de crédito, se rompe totalmente el principio de igualdad de forma absurda y sin sentido, pues no existe ninguna condición que nos indique o que se pueda afirmar que tal diferenciación tiene alguna relación con igualdad del sujeto pasivo, sino más bien una discriminación y una no sujeción a este principio. En segundo sentido, respecto a la Capacidad Contributiva estableceremos que en principio este impuesto al ser indirecto no mira la Capacidad Contributiva del sujeto pasivo sino grava un hecho generador específico, la transferencia de divisas.

Dentro de una economía social y solidaria la Capacidad Contributiva debe convertirse en el principal pilar que guíe el Régimen Tributario, pues se refiera a la capacidad que determinada persona tiene en virtud de su patrimonio para contribuir al fisco a través de impuestos. “El que más tiene más paga”, pero como podemos hacer este principio realidad si en el Ecuador estamos inundados de impuestos indirectos, que son aquellos que no miran el aspecto patrimonial del contribuyente sino el simple hecho de recaudar atendiendo únicamente al fin fiscal del impuesto. La capacidad contributiva tiene mucho que ver con el principio de progresividad que menciona nuestra constitución.

1.6.3 Principio de no confiscatoriedad

Al principio de no confiscatoriedad, lo podemos definir como ese límite a la potestad legal del Estado para establecer tributos y especialmente a la proporcionalidad de los mismos; así lo establece José Luis Pérez al mencionar que: “Parece acorde con la justicia tributaria, el hecho de que ciertos impuesto

sean progresivos (...) sin embargo, esto no puede ser llevado hasta el extremo, sino que debe respetarse un límite claro: la no confiscatoriedad” (Pérez de Ayala, 1995).

Pero no solo ciertos impuestos que menciona Pérez deben tener como límite la no confiscatoriedad, sino en sí todo el sistema tributario, pues que se violaría esa justicia tributaria si permitiéramos que los impuestos indirectos como el Impuesto al Valor Agregado o el Impuestos a los Consumos Especiales e incluso el propio Impuesto a la Salida de Divisas se desborden fuera de límites imaginables, así este principio se vuelve fundamental dentro de un estado de derecho.

Pérez de Ayala en su libro Fundamentos de Derecho Tributario nos da ciertas pautas para identificar impuestos que por su esencia, o por los elementos del tributo se vuelven abusivos y confiscatorios:

“En suma el impuesto será confiscatorio:

- a. Cuando el pago de impuesto necesita de una liquidación total o parcial del patrimonio, tanto del integrado por bienes de producción como por bienes de consumo.
- b. Pero sin llegar a exigir una liquidación parcial o total del patrimonio, el pago del impuesto puede, también resultar confiscatorio cuando, con carácter general, conduce a situaciones en las que la renta queda disponible, después de pagar, están reducida que incluso vulnera el “mínimo necesario o vital” que cada sujeto necesita para hacer frente a sus necesidades más esenciales” (Pérez de Ayala, 1995).

Dentro del análisis del Impuesto a la Salida de Divisas, que es tema de la presente investigación, a simple vista podemos mencionar que pese a que no es un impuesto progresivo y directo, podría no parecer confiscatorio puesto que

su tarifa es de “apenas” el 5% sobre el monto transferido; pero debe notarse que la transferencia de la divisa puede ya haber sufrido una carga tributaria debido a la aplicación de otros impuestos como puede ser el impuesto a la Renta, lo cual incrementaría el gravamen y por ende la presión fiscal del contribuyente.

Actualmente en el Ecuador, la presión fiscal se ha visto incrementada significativamente, tendiendo inclusive perspectivas de continuar creciendo, por lo que se vuelve oportuno analizar la conveniencia de mantener un esquema fiscal rígido frente a los conceptos de , incentivar la inversión, incrementar la producción local y la generación de empleo. Aquí es importante mencionar que pese a la vigencia desde el año 2011 del Código de la Producción (norma que buscaba el incremento productivo), su aplicación ha sido escasa, pues los incentivos fiscales implementados no son suficientes.

1.6.4 Principio de la finalidad extra-fiscal

El principio de la finalidad extra fiscal o “coste social” (Pérez de Ayala, 1995), se refiere a todos aquellos fines que los tributos buscan fuera del ámbito recaudatorio, aunque esto no es totalmente cierto puesto que todo tributo así no fuera éste su último fin, tiene como propósito incrementar el heraldo nacional, así también lo afirma Pérez de Ayala al mencionar que: “puesto que los impuestos, aunque tengan un finalidad extra-fiscal, siempre buscarán un fin recaudatorio (sería absurdo negarlo)” (Pérez de Ayala, 1995).

La finalidad extra-fiscal puede nacer de dos fuentes, una social y otra económica; la finalidad social se podrá establecer como aquella que busca crear conductas responsables dentro de la sociedad, es decir que busque lo que la Constitución del Ecuador denomina el “buen vivir” o la generación del bienestar colectivo. Un ejemplo de este tipo de fines extra-fiscales es la creación de los llamados impuestos verdes que son aquellos que buscan crear en la población actitudes ambientalmente responsables. Otro ámbito que se

puede denominar como un fin extra-fiscal es el ambiente económico, donde se busca un dinamismo en la economía que se convierta en un bienestar colectivo, aquí entran las políticas o impuestos que contribuyen al fomento de empleo, inversiones.

La Constitución del Ecuador recoge ambas fuentes de los fines extra-fiscales al mencionar en el Artículo 285 que:

“Los Impuestos, Tasas y Contribuciones tienen como objeto: 1: El financiamiento de servicios, inversión, y bienes públicos. 2: La redistribución del ingreso, 3: La generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables” (Constitución de la Republica del Ecuador, Registro Oficial No. 449, 20 de Octubre del 2008).

En el caso del Impuesto a la Salida de Divisas, que fue elaborado bajo la premisa impositiva de crear una barrera fiscal que impida o desaliente la salida de divisas dentro de una economía dolarizada como la ecuatoriana, y aliente de alguna manera (que hasta el día de hoy no ha sido revelada), el fomento de las inversiones nacionales, creación de empleo y la dinamización de la economía a través de la circulación de esos capitales represados en el país.

Como ya lo analizamos anteriormente, este objetivo simplemente no se está cumpliendo, puesto que como lo demuestran las estadísticas, la inversión ha ido decreciendo de forma indirectamente proporcional a la elevación de la tarifa del impuesto, de forma directamente proporcional ha sucedido con la salida de capitales del Ecuador, es decir entre más alta es la tarifa menos inversión extranjera registra el país y más dinero sale efectivamente del país, tan solo con esta comparación podemos establecer que el Impuesto a la Salida de Divisas nunca ha cumplido con su finalidad extra-fiscal, convirtiéndose así en un tributo meramente recaudatorio, incrementando de forma innecesaria la carga fiscal al contribuyente.

2. CAPÍTULO II

El Crédito Tributario

2.1. Definición

El crédito tributario es un derecho personal que tiene el contribuyente nacido por el pago anticipado de impuestos o la simple disposición de ley.

Los derechos personales como manifiesta el Código Civil “son los que sólo pueden reclamarse de ciertas personas que, por un hecho suyo o la sola disposición de la ley, han contraído las obligaciones correlativas” (Codigo Civil Decima Codificación, Registro Oficial Suplemento No. 46, 24 de Junio del 2005).

De la definición de derechos personales podremos establecer algunas características fundamentales del crédito tributario:

- El crédito tributario es intransferible, es decir que el derecho que tiene un contribuyente sobre un crédito tributario solo puede ser utilizado a su favor y no a favor de un tercero, pues el nacimiento de esta obligación correlativa depende de factores o eventos que solo puede ser atribuidos a un determinado contribuyente.
- El crédito tributario obliga únicamente al administrador del tributo .El Código Tributario manifiesta que: “Las deudas tributarias se compensarán de igual manera con créditos de un contribuyente contra el mismo sujeto activo” (Codigo Tributario, Novena Codificación , Registro Oficial Suplemento No. 38, 14 de Junio del 2005), es decir que un crédito tributario originado por un pago anticipado del Impuesto a la Renta, administrado por el Servicio de Rentas Internas, no puede ser

compensado con el Impuesto a la Patente Municipal, administrado por los Gobiernos Autónomos Municipales.

- Los créditos tributarios son susceptibles de compensación o devolución según determine la ley.
- Los créditos tributarios son propiedad (activo) del contribuyente.

2.2. Teoría y Fin del Crédito Tributario

Basado en el principio de convivencia pacífica y la organización de la sociedad en estados establecidos en el Contrato Social de Rousseau vigente desde la época de la Revolución Francesa hasta la actualidad, la sociedad ecuatoriana al igual que las sociedades a nivel mundial han evolucionado su organización social, desde la grandes tribus como los Quitus pasando por las naciones estados como los Incas hasta convertirse en una República y un Estado con un gobierno democrático así lo manifiesta nuestra constitución:

“Art. 1: El Ecuador es un Estado constitucional de derechos y justicia, social, democrático, soberano, independiente, unitario, intercultural, plurinacional y laico. Se organiza en forma de república y se gobierna de manera descentralizada.” (Constitución de la Republica del Ecuador, Registro Oficial No. 449, 20 de Octubre del 2008)

Dentro de esta organización de nuestra sociedad hemos entregado potestades para que sean administradas por las diferentes formas de organización política que rigen al Estado, dentro de ellas el Gobierno Central y los Gobiernos descentralizados; estas potestades al ser limitación de nuestras propias libertades se encuentran establecidas en la constitución:

“Art. 313: El Estado se reserva el derecho de administrar, regular, controlar y gestionar los sectores estratégicos, de conformidad

con los principios de sostenibilidad ambiental, precaución, prevención y eficiencia.

Los sectores estratégicos, de decisión y control exclusivo del Estado, son aquellos que por su trascendencia y magnitud tienen decisiva influencia económica, social, política o ambiental, y deberán orientarse al pleno desarrollo de los derechos y al interés social.” (Constitución de la República del Ecuador, Registro Oficial No. 449, 20 de Octubre del 2008)

“Art. 314: El Estado será responsable de la provisión de los servicios públicos de agua potable y de riego, saneamiento, energía eléctrica, telecomunicaciones, vialidad, infraestructuras portuarias y aeroportuarias, y los demás que determine la ley.” (Constitución de la República del Ecuador, Registro Oficial No. 449, 20 de Octubre del 2008)

Todas estas potestades y delegaciones e incluso el propio mantenimiento del Estado y sus estructuras requieren una inyección de recursos económicos necesarios, para que los fines por los cuales hemos optado por esta forma de organización se lleven a cabo, a esto se le denomina gasto público así lo define Mauricio Plaza en su libro Derecho de Hacienda Pública y Derecho Tributario: “el gastos público está constituido por las erogaciones que realiza el Estado para cumplir sus fines” (Plaza Vega, 2000).

El gasto público requiere una alimentación constante y permanente de los recursos económicos, puesto que los fines y el mantenimiento del Estado así lo requieren, esta alimentación proviene principalmente de la administración de los propios recursos naturales y económicos de la nación y de la contribución de los miembros de la sociedad, así lo determina Adam Smith:

“Los gastos que se hacen para defender la sociedad y para sostener la dignidad del primer magistrado se realizan en beneficio de toda la sociedad. Es por lo tanto, razonable que se sufraguen mediante contribución general de toda la sociedad, y

que los miembros de esta contribuyan, en cuanto sea posible, en proporción a su capacidad respectiva” (Smith, 1958).

En la época contemporánea, esta contribución las hemos denominado tributos, los mismos que generan los fondos necesarios para cubrir principalmente gastos corrientes y de inversión, es decir el mantenimiento de la burocracia y la prestación de servicios públicos como la educación, vialidad, salud; gastos sobre los cuales requieren un flujo constante de recursos económicos, por lo cual los sistemas tributarios modernos han previsto un cobro permanente y constante de los tributos basado principalmente en contribuciones de liquidación mensual o incluso diaria como el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto al a la Salida de Divisas; así como la recaudación periódica de Impuestos de liquidación anual como el Impuesto a la Renta; esta recaudación periódica se realiza principalmente a través de retenciones en la diferentes transacciones que realizan los sujetos pasivos, así como al pago de cuotas anticipadas, sin que esto se pueda interpretar como una liquidación anticipada de tributos, es decir, adelantar la fecha de exigibilidad del pago de una obligación tributaria. Con este aporte de flujos de efectivo por parte de los sujetos pasivos de los tributos, nace una contraprestación correlativa por parte del Estado, que es el reconocimiento de estos rubros al momento de liquidar la obligación tributaria, este reconocimiento se denomina crédito tributario.

Otra forma para que nazca este derecho personal, es pago de otro tipo de impuestos cuya configuración como crédito tributario es dada por la sola disposición de la ley, y en principal medida por la aplicación de los principios extra fiscales del tributo que ya fueron mencionados en el primer capítulo.

En la legislación tributaria local me permito citar dos casos: el Impuesto a la Salida de Dividas y el Impuesto a la Tierras Rurales, el primero nace principalmente con fin económico de mitigar el impacto que tiene este en la industria nacional y que será tema de estudio en los capítulos subsiguientes, en cambio el segundo tiene un fin netamente ambiental.

“Art. ...: Crédito Tributario: Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, de los 5 últimos ejercicios fiscales, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos.

Las materias primas, insumos y bienes de capital a los que hace referencia este artículo, serán los que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria.” (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, Registro Oficial Suplemento No. 583, 24 de Noviembre del 2011.)

“Art. ...: Crédito Tributario: Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del Impuesto a las Tierras Rurales del ejercicio económico corriente, los pagos realizados por concepto de programas de forestación o reforestación en cada uno de sus predios, aprobados por el Ministerio del Ambiente. De verificarse el incumplimiento de estos proyectos, en cuanto a su ejecución o inexactitud en cuanto a su cuantía, el Servicio de Rentas Internas procederá a ejercer su facultad determinadora y al cobro inmediato, por vía coactiva, de los valores correspondientes al tributo, más intereses, multas y un recargo adicional del 20% sobre el valor con el que se pretendió perjudicar al Fisco, sin perjuicio de las acciones penales por defraudación, a que hubiere lugar, de conformidad con la Ley. Los programas de forestación o reforestación deberán ejecutarse hasta la fecha señalada en el Reglamento para la aplicación de este impuesto.” (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, Registro Oficial Suplemento No. 583, 24 de Noviembre del 2011.)

2.3. El crédito tributario en el Impuesto a la Renta

Dentro de la liquidación del Impuesto a la Renta podemos definir como crédito tributario lo siguiente:

- Las retenciones pagadas en un determinado ejercicio fiscal.
- El anticipo a la Impuesto a la Renta pagado en el ejercicio corriente.²
- El pago del Impuesto a la Salida de Divisas en las condiciones que establece la ley.³
- El pago del Impuesto a las Tierras Rurales.

2.3.1. Las retenciones en la fuente

Las retenciones en la fuente constituyen cobros anticipados del Impuesto a la Renta, cuya recaudación se realiza a través de un tercero denominado Agente de Retención. Basado en el principio de legalidad este pago anticipado se encuentra determinado en la ley, así como los agentes de retención y los porcentajes sobre los cuales se retiene el impuesto.

Primero estableceremos dos claros orígenes de retención: la retención en fuente de ingresos en relación dependencia, donde el empleador se convierte en agente de retención de sus trabajadores, en este caso se realiza una retención mensual de la totalidad del impuesto anual proyectado.

“Art. 43: Retenciones en la fuente de ingresos del trabajo con relación de dependencia: Los pagos que hagan los empleadores, personas naturales o sociedades, a los contribuyentes que trabajan con relación de dependencia, originados en dicha relación, se sujetan a retención en la fuente con base en las tarifas establecidas en el artículo 36 de esta Ley de conformidad

² El análisis sobre este punto será tratado en un capítulo posterior.

³ El análisis sobre este punto será tratado en el capítulo siguiente.

con el procedimiento que se indique en el reglamento.” (Ley de Regimen Tributario Interno , Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.)

El segundo origen es la retención en la fuente por actividades privadas de cualquier naturaleza en las cuales se obtenga ingresos gravados para efectos del Impuesto a la Renta.

“Art. 45: Otras retenciones en la fuente: Toda persona jurídica, pública o privada, las sociedades y las empresas o personas naturales obligadas a llevar contabilidad que paguen o acrediten en cuenta cualquier otro tipo de ingresos que constituyan rentas gravadas para quien los reciba, actuará como agente de retención del impuesto a la renta.

El Servicio de Rentas Internas, señalará periódicamente los porcentajes de retención, que no podrán ser superiores al 10% del pago o crédito realizado.

No procederá retención en la fuente, en los pagos realizados ni al patrimonio de propósito exclusivo utilizados para desarrollar procesos de titularización, realizados al amparo de la Ley de Mercado de Valores.

Los intereses y comisiones que se causen en las operaciones de crédito entre las instituciones del sistema financiero, están sujetas a la retención en la fuente del uno por ciento (1%). El banco que pague o acredite los rendimientos financieros, actuará como agente de retención y depositará mensualmente los valores recaudados.” (Ley de Regimen Tributario Interno , Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.)

Estos valores pagados a través de retenciones en la fuente se consideran crédito tributario para la liquidación del impuesto a la renta, y actualmente son

los únicos valores no solo susceptibles de compensación sino también de devolución efectiva.

“Art. 46: Crédito tributario: Los valores retenidos de acuerdo con los artículos anteriores constituirán crédito tributario para la determinación del impuesto a la renta del contribuyente cuyo ingreso hubiere sido objeto de retención, quien podrá disminuirlo del total del impuesto causado en su declaración anual.” (Ley de Regimen Tributario Interno , Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.)

“Art. 47: Crédito Tributario y Devolución: En el caso de que las retenciones en la fuente del impuesto a la renta sean mayores al impuesto causado o no exista impuesto causado, conforme la declaración del contribuyente, éste podrá solicitar el pago en exceso, presentar su reclamo de pago indebido o utilizarlo directamente como crédito tributario sin intereses en el impuesto a la renta que cause en los ejercicios impositivos posteriores y hasta dentro de 3 años contados desde la fecha de la declaración; la opción así escogida por el contribuyente respecto al uso del saldo del crédito tributario a su favor, deberá ser informada oportunamente a la administración tributaria, en la forma que ésta establezca.” (Ley de Regimen Tributario Interno , Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.)

Adicionalmente a los pago nacionales sobre los cuales nos referimos en los párrafos anteriores, la normativa vigente prevé que se realicen retenciones en los pagos al exterior, siempre que estos constituyan ingresos de fuente ecuatoriana, en esos casos la retención se realizará en el porcentaje establecido como tarifa del Impuesto a la Renta, y los agentes de retención constituirán todos los contribuyentes que realicen pagos al exterior.

“Art. 48: Retenciones en la fuente sobre pagos al exterior: Quienes realicen pagos o créditos en cuenta al exterior, que constituyan rentas gravadas por esta Ley, directamente, mediante compensaciones o con la mediación de entidades financieras u otros intermediarios, actuarán como agentes de retención en la fuente del impuesto establecido en esta Ley.

Si el pago o crédito en cuenta realizado no constituye un ingreso gravado en el Ecuador, el gasto deberá encontrarse certificado por informes expedidos por auditores independientes que tengan sucursales, filiales o representación en el país. La certificación se referirá a la pertinencia del gasto para el desarrollo de la respectiva actividad y a su cuantía y adicionalmente deberá explicarse claramente por que el pago no constituiría un ingreso gravado en el Ecuador.” (Ley de Regimen Tributario Interno , Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.)

3. CAPÍTULO III

Anticipo Mínimo del Impuesto a la Renta

3.1. Concepto de renta

De acuerdo a Guillermo Cabanellas dentro de su obra “Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual”, se define a la renta como un: “Ingreso regular que produce un trabajo, una propiedad u otro derecho, una inversión de capital, dinero o privilegio”.

José Luis Pérez de Ayala señala que la renta es: “el valor de los recursos económicos que entran en la economía de un sujeto a lo largo de un año y de los que este puede disponer, si quiere, para el consumo o la inversión, sin perder su capacidad económica inicial” (Pérez de Ayala, 1995).

De igual manera la normativa legal tributaria ecuatoriana, señala dentro del artículo 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que se considera como: “renta a los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito u oneroso, provenientes del trabajo, capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios.” (Ley de Regimen Tributario Interno , Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.)

En general podremos resumir que la renta son los ingresos líquidos que han obtenido los sujetos pasivos dentro de un periodo de tiempo determinado, cuyo origen es el trabajo, capital o indistintamente cualquier medio que genere riqueza o un aumento patrimonial.

3.2. Impuesto a la renta

El impuesto a la renta, es un tributo que grava a la utilidad que genere una persona natural o jurídica dentro de un período determinado. Esta afirmación se ve respaldada por el autor Dr. Rodrigo Patiño en su obra “Léxico Jurídico Tributario” el cual se señala que: “el Impuesto a la Renta es un tributo sobre la renta global o ingresos generales que obtengan las personas naturales o jurídicas” (Patiño & Pozo, 1966). En el Ecuador se considera renta a todos los ingresos de fuente ecuatoriana, obtenidos a título gratuito u oneroso, que provengan del trabajo o del capital o ambos fuentes.

La legislación tributaria ecuatoriana señala que son ingresos de fuente ecuatoriano los siguientes:

“1: Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano, salvo los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador, cuando su remuneración u honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos; o cuando han sido pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador. Se entenderá por servicios ocasionales cuando la permanencia en el país sea inferior a seis meses consecutivos o no en un mismo año calendario;

2: Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades desarrolladas en el exterior, provenientes de personas naturales,

de sociedades nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o de entidades y organismos del sector público ecuatoriano;

3: Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país;

4: Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza, provenientes de los derechos de autor, así como de la propiedad industrial, tales como patentes, marcas, modelos industriales, nombres comerciales y la transferencia de tecnología;

5: Las utilidades y dividendos distribuidos por sociedades constituidas o establecidas en el país;

6: Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en el Ecuador, sea que se efectúen directamente o mediante agentes especiales, comisionistas, sucursales, filiales o representantes de cualquier naturaleza;

7: Los intereses y demás rendimientos financieros pagados o acreditados por personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el Ecuador; o por sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o por entidades u organismos del sector público;

8: Los provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares, promovidas en el Ecuador;

9: Los provenientes de herencias, legados, donaciones y hallazgo de bienes situados en el Ecuador; y,

10: Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador.” (Ley de Regimen Tributario Interno , Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.)

De igual manera el criterio anterior se ve respaldado por la concepción dada en la obra "*Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*", de Guillermo Cabanellas, en donde se señala que el Impuesto a la Renta grava a los productos obtenidos del capital en el territorio nacional por las personas físicas o abstractas; o las rentas satisfechas dentro o fuera del territorio por personas o entidades residentes en el mismo.

El Impuesto a la Renta constituye un impuesto directo, puesto que su aplicación se la realiza sobre contribuyentes específicos, y grava la riqueza o renta y no pueden ser transferidos o repercutidos en los precios, esto se ve corroborado en la obra "*Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*" , de Guillermo Cabanellas, en donde se indica que un impuesto directo es el establecido de manera inmediata sobre las personas o los bienes, recaudado de conformidad con las listas nominales de contribuyentes u objetos gravados, y cuyo importe es percibido por el contribuyente encargado de la cobranza. En estas consideraciones la renta constituye un ingreso regular que produce un trabajo, una propiedad u otro derecho, una inversión de capital, dinero o privilegio, tal como lo señala el concepto contenido en la obra "*Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*" de Guillermo Cabanellas.

Lo indicado en párrafos anteriores, se encuentra recogido dentro de nuestra normativa tributaria, toda vez que el artículo 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno, señala que el objeto del Impuesto a la Renta es la renta global que obtengan las personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras (Ley de Regimen Tributario Interno , Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.),

De acuerdo al artículo 16 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la base imponible a la cual se aplicará la tarifa de impuesto a la renta, está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones y descuentos, costos y gastos y deducciones imputables a dichos ingresos, base imponible a la cual se aplicará

la tarifa del 22%⁴ de Impuesto a la Renta para el caso de sociedades y la tabla progresiva de Impuesto a la Renta la cual puede llegar hasta un 35%, tal y como lo dispone los artículos 36 y 37 de la referida Ley.

Los ingresos ordinarios son aquellos “que el sujeto pasivo puede disponer y que proceden de una fuente estable como los rendimientos derivados del capital o del trabajo dependiente” (Pérez de Ayala, 1995).

Los ingresos extraordinarios son “aquellos que no proceden de elementos productivos estables como los obtenidos por sorteos, premios, subsidios, indemnización” (Pérez de Ayala, 1995)

A lo largo de este capítulo se ha visto evidenciado que el Impuesto a la Renta grava la utilidad que han obtenido los sujetos pasivos de este impuesto en un ejercicio económico anual, es decir que grava a la diferencia resultante entre los ingresos de fuente ecuatoriana y los gastos deducibles de acuerdo a la ley. Este criterio ha sido mantenido por la Corte Superior de Justicia como se evidencia en alguno casos, cuyos extractos me permito copiar:

Sentencia en el juicio interpuesto por el señor Oscar Hernández, representante legal de la Empresa Intrans Ecuador S.A., en contra del Director del Servicio de Rentas Internas, contenida en el expediente 20 y publicada mediante Registro Oficial No. 196 del 23 de octubre de 2003: “3: *Sobre el problema de las retenciones en la fuente y multas que constan en el acta de fiscalización 17.0.0423-97 del ejercicio de 1995 tratadas en el considerando sexto de la sentencia recurrida, esta Sala no puede menos que dejar constancia de los siguientes particulares: a: **Entre otras resoluciones, con la Nro. 41-99 de 16 de enero de 2001, publicada en el Registro Oficial No. 325 de 14 de mayo de 2001, esta Sala ha sentado el criterio, que es de universal aplicación en todas las legislaciones tributarias de los países, en el sentido de que el impuesto a la renta grava exclusivamente a renta neta; es decir, la renta bruta percibida por todos los conceptos, menos los gastos y costos***”

⁴ La tarifa del impuesto a la renta desde el año 2011 hasta el año 2013 se disminuye un punto porcentual por cada año hasta estabilizarse en el 22%.

permitidos por la ley, que en el caso de nuestro país están contemplados en el Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno que se ubica dentro del Capítulo IV del Libro Primero de la misma que trata de la depuración de ingresos.” (Lo subrayado me pertenece).

Extracto de la sentencia dentro del proceso seguido por la Empresa Regional del Centro Sur C.A, en contra del Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Austro, contenida en el expediente 20 y publicada mediante Registro Oficial No. 117 del 3 de julio de 2003: “*CUARTO: Conforme lo señala el Art. 14 de la Ley de Casación, es obligación de esta Sala expedir la sentencia que en lugar de aquella que ha sido casada, corresponda; por ello es necesario analizar la legalidad de la Resolución 231-2000 del 10 de agosto de 2000, dictada por el Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Austro, dentro de la esfera de su competencia: **Al respecto, debe anotarse que el espíritu de la ley en concordancia con la doctrina del Derecho Tributario, señala que el impuesto a la renta se origina en los ingresos de fuente ecuatoriana que reciban las personas naturales o jurídicas dentro de un ejercicio económico, y que sea el resultado de una actividad económica gravable, luego de deducir los gastos y costos necesarios para la obtención, mantención e incremento de los ingresos**”* (lo resaltado me pertenece).

3.3. Anticipo de impuesto a la renta.

La normativa tributaria ecuatoriana a partir del ejercicio fiscal 2008, prevé un cálculo del anticipo de Impuesto a la Renta, en base a los activos, patrimonio, ingresos, y costos y gastos deducibles que refleje en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal anterior.

La suma matemática a fin de determinar el anticipo de impuesto a la renta, tiene la siguiente consideración:

- El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.
- El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta,
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total, y
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.

Si bien el presente anticipo del Impuesto a la Renta, constituye un crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta, es necesario recalcar que a partir del ejercicio fiscal 2010, si dicho valor no puede ser compensado con el Impuesto a la Renta causado se convierte en un impuesto definitivo, toda vez que únicamente se prevé una devolución de dicho valor cada trienio cuando por **caso fortuito o fuerza mayor** se haya visto afectada gravemente la actividad económica del sujeto pasivo en el ejercicio económico respectivo, tal como lo prevé el literal i) del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

“Art. 41: Pago del impuesto: Los sujetos pasivos deberán efectuar el pago del impuesto a la renta de acuerdo con las siguientes normas: (...)

i) El Servicio de Rentas Internas, en el caso establecido en el literal a) de este artículo, previa solicitud del contribuyente, podrá conceder la reducción o exoneración del pago del anticipo del impuesto a la renta de conformidad con los términos y las condiciones que se establezcan en el reglamento.

El Servicio de Rentas Internas podrá disponer la devolución del anticipo establecido en el literal b) por un ejercicio económico cada trienio cuando por caso fortuito o fuerza mayor se haya visto afectada gravemente la actividad económica del sujeto pasivo en el ejercicio económico respectivo; para el efecto el contribuyente

presentará su petición debidamente justificada sobre la que el Servicio de Rentas Internas realizará las verificaciones que correspondan. Este anticipo, en caso de no ser acreditado al pago del impuesto a la renta causado o de no ser autorizada su devolución se constituirá en pago definitivo de impuesto a la renta, sin derecho a crédito tributario posterior.

Si al realizar la verificación o si posteriormente el Servicio de Rentas Internas encontrase indicios de defraudación, iniciará las acciones legales que correspondan.

En casos excepcionales debidamente justificados en que sectores o subsectores de la economía hayan sufrido una drástica disminución de sus ingresos por causas no previsibles, a petición fundamentada del Ministerio del ramo y con informe sobre el impacto fiscal del Director General del Servicio de Rentas Internas, el Presidente de la República, mediante decreto, podrá reducir o exonerar el valor del anticipo establecido al correspondiente sector o subsector. La reducción o exoneración del pago del anticipo podrá ser autorizado solo por un ejercicio fiscal a la vez. (...)" (Ley de Regimen Tributario Interno , Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.)

3.4. Distorsión del objeto y tarifa de Impuesto a la Renta

De análisis que realizamos a lo largo de este capítulo, podemos concluir que al efectuar una determinación del anticipo de Impuesto, en base a los activos, patrimonio, ingresos gravados, costos y gastos deducibles de los contribuyentes, así como no prever la devolución de los valores pagados por éste concepto, se está generando una distorsión en el objeto del Impuesto a la Renta, toda vez que como se lo ha indicado la normativa ecuatoriana y en general la doctrina tributaria universal prevé que el Impuesto grave a la utilidad o renta neta de la actividad económica, más no que se grave a los activos,

patrimonio, ingresos, costos y gastos deducibles que mantuvo el contribuyente el ejercicio inmediato anterior, lo cual está en contraviniendo el objeto y concepto del impuesto estipulado en normativa tributaria ecuatoriana.

Por otra parte, se debe considerar que si el anticipo de impuesto a la renta es superior al impuesto causado o no existe un impuesto causado, éste se convierte en un impuesto definitivo, toda vez que únicamente se prevé una devolución de dicho valor cada tres años, cuando por caso fortuito o fuerza mayor se haya visto afectada gravemente la actividad económica del sujeto pasivo en el ejercicio económico respectivo; esta consideración atenta contra la tarifa de impuesto a la renta contenida en los artículos 36 y 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, toda vez que de ser este el caso el contribuyente estaría pagando una tarifa de impuesto superior a lo establecido en la ley.

Consecuentemente, el anticipo de Impuesto a la Renta, calculado en base a la fórmula matemática indicada en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, , coarta el principio constitucional de la progresividad, ya que de esta manera el Impuesto no grava a la utilidad o renta neta (el que más utilidad tenga más paga) que posea el contribuyente.

Esta imposición legal está en contra del fomento del empleo, y el incremento en la producción de bienes y servicios, toda vez que al verse obligados a cubrir un Impuesto que supera la tarifa dispuesta en la normativa legal debido a la aplicación de la fórmula deben prescindir de la contratación de nuevos empleados, así como el incremento de sus activos de producción o ventas, dado que de hacerlo tendrían un incremento en el cálculo del impuesto

3.5. Análisis constitucional del Anticipo del Impuesto a la Renta.

3.5.1. La fórmula de cálculo

Como lo hemos venido analizando la fórmula de cálculo del Anticipo del Impuesto a la Renta, distorsiona de forma total el objeto del impuesto y

especialmente su tarifa, incluso podríamos señalar que el Anticipo es una doble imposición sobre los componentes de la fórmula de cálculo.

El Artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece la fórmula de cálculo de bajo los siguientes termino:

“Art. 41: Pago del impuesto: Los sujetos pasivos deberán efectuar el pago del impuesto a la renta de acuerdo con las siguientes normas: (...)

2: Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas:

b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades:

Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:

- El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.
- El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta.
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total.
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.” (Ley de Regimen Tributario Interno , Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.)

A fin de establecer si existe o no una doble imposición en la fórmula del cálculo del anticipo del Impuesto a la Renta analizaremos cada uno de los componentes de la misma.

3.5.1.1. El Patrimonio total

El patrimonio es:

“el conjunto de las cuentas que representan el valor residual de comparar el activo total menos el pasivo externo, producto de los recursos netos del ente económico que han sido suministrados por el propietario de los mismos, ya sea directamente o como consecuencia del giro ordinario de sus negocios. Comprende los aportes de los accionistas, socios o propietarios, el superávit de capital, reservas, la revalorización de patrimonio, los dividendos o participaciones decretados en acciones, cuotas o partes de interés social, los resultados del ejercicio, resultados de ejercicios anteriores y el superávit por valorizaciones”. (actualicese.com)

Al analizar este concepto podremos establecer que el patrimonio es la relación entre el activo total de un ente económico y el pasivo, es decir que dentro del patrimonio se encuentre todos los activos de la empresa, que también forman parte de la fórmula de cálculo del anticipo. Adicionalmente dentro del patrimonio se encuentra los aportes realizados por los socios o accionistas de la compañía, es decir la inversión realizada en especie⁵ o en numerario⁶, que en esencia son bienes de un tercero: “Los derecho de los propietarios sobre los activos de la empresa se denominan capital contable del propietario. Estos derecho interno empiezan cuando un propietario, como Greg Moore, invierte activos en la empresa y recibe capital” (Horngren, Harrison, & Oliver, 2010).

⁵ El derecho societario denomina especie a los aportes en bienes realizado por los accionistas o socios de una compañía.

⁶ El derecho societario denomina numerario a los aportes en dinero que realizar los socios o accionistas de una compañía.

3.5.1.2. Activo Total

“Los activos son los recursos económicos que se espera que beneficien al negocio en el futuro. Son algo que una empresa posee y que tiene valor” (Horngren, Harrison, & Oliver, 2010), es decir los activos de la compañía constituyen todos los bienes materiales o inmateriales que posee la compañía y que pueden ser cuantificados. Dentro de estos bienes que poseen las compañías se encuentra el efectivo cuya principal fuente de alimentación constituye las ventas que genera el ente económico, no solo dentro de un solo ejercicio fiscal sino a lo largo de la existencia del negocio, y que no han sido transformados aun en otra clase de activos. Al establecer la formula sobre los activos totales, esto en síntesis constituye que se está grabando otra vez los ingresos de los sujetos pasivos, no solo de ejercicio fiscal sobre el cual se están realizando el cálculo sino también sobre los ingresos de años anteriores sobre los cuales ya se liquidó un Impuesto a la Renta.

3.5.1.2. Ingresos Gravados

A fin de determinar que son los ingresos gravados y cuál es su implicación dentro la fórmula de cálculo del anticipo del impuesto a la renta debemos determinar que son ingresos, en general los ingresos constituyen los réditos que un ente económico obtiene a cambio de entregar un bien o un servicio a sus clientes.

La legislación ecuatoriana considera que son ingresos gravados todos aquellos ingresos de fuente ecuatoriana y no son considerados como exentos de conformidad con el Artículo 8 y 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

“Art. 9: Exenciones: Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos:

Estas exoneraciones no son excluyentes entre sí.

En la determinación y liquidación del impuesto a la renta no se reconocerán más exoneraciones que las previstas en este artículo, aunque otras leyes, generales o especiales, establezcan exclusiones o dispensas a favor de cualquier contribuyente, con excepción de lo previsto en la Ley de Beneficios Tributarios para nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y de Prestación de Servicios⁷. (Ley de Regimen Tributario Interno , Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.)

Debemos comprender que el cálculo del anticipo constituye una proyección del Impuesto a la Renta de año venidero, por lo cual los ingresos gravados sobre los cuales se calcula el anticipo se refieren al año inmediatamente anterior, es decir que el Anticipo se va en una mera expectativa basada que los ingresos que obtuvo un ente económico será por lo menos iguales a la del año anterior, como lo establecimos anteriormente las meras expectativas no constituyen derecho.

3.5.1.3. Gastos y Costos Deducibles

Los gastos y los costos son en general las erogaciones que realizan un negocio a con la finalidad de obtener ingresos.

La ley de régimen tributario interno establece que en general son deducibles para efecto de la liquidación del Impuesto a la Renta los Gastos y Costos que ayuden a generar renta gravada.

“Art. 10: Deduciones: En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.”

⁷ Ley de Beneficios Tributarios para nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y de Prestación de Servicios fue derogada por el Código Orgánico de la Producción.

A fin liquidar en el impuesto a la renta los gastos y costos deducibles, estos disminuyen el ingreso gravado para obtener una base imponible del impuesto a la renta.

En el caso de las sociedades, personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad al obtener una utilidad líquida es decir al restar del total de los ingresos (exentos y gravados), el total de los gastos y costos (deducibles y no deducibles) deberán aplicar las partidas conciliatorias previstas en el Art. 46 del Reglamento para la Aplicación a la Ley Orgánica de Régimen Tributaria, siendo entre otros el siguiente

“Art. 46: Conciliación tributaria: Para establecer la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del impuesto a la renta, las sociedades y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, procederán a realizar los ajustes pertinentes dentro de la conciliación tributaria y que fundamentalmente consistirán en que la utilidad o pérdida líquida del ejercicio será modificada con las siguientes operaciones: (...)”

3. Se sumarán los gastos no deducibles de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento, tanto aquellos efectuados en el país como en el exterior (...)” (*Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*, Registro Oficial Suplemento No. 209 8 de junio de 2010).

En este punto se comete una aberración jurídica por parte del legislador al mencionar dentro de la fórmula para el cálculo de Anticipo del Impuesto al Renta que los gastos deducibles se sumaran cuando la naturaleza de los mismos es disminuir la base del cálculo del impuesto a la renta.

3.5.2. El anticipo como pago mínimo del impuesto a la renta

La legislación ecuatoriana establece que el anticipo determinado del Impuesto a la Renta constituye un pago mínimo de este impuesto

“Art. 41: Pago del impuesto: Los sujetos pasivos deberán efectuar el pago del impuesto a la renta de acuerdo con las siguientes normas: (...)

i) El Servicio de Rentas Internas, en el caso establecido en el literal a) de este artículo, previa solicitud del contribuyente, podrá conceder la reducción o exoneración del pago del anticipo del impuesto a la renta de conformidad con los términos y las condiciones que se establezcan en el reglamento.

El Servicio de Rentas Internas podrá disponer la devolución del anticipo establecido en el literal b) por un ejercicio económico cada trienio cuando por caso fortuito o fuerza mayor se haya visto afectada gravemente la actividad económica del sujeto pasivo en el ejercicio económico respectivo; para el efecto el contribuyente presentará su petición debidamente justificada sobre la que el Servicio de Rentas Internas realizará las verificaciones que correspondan. **Este anticipo, en caso de no ser acreditado al pago del impuesto a la renta causado o de no ser autorizada su devolución se constituirá en pago definitivo de impuesto a la renta, sin derecho a crédito tributario posterior**” (Ley de Régimen Tributario Interno , Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.) (lo subrayado me pertenece).

Es decir en caso de que un ente económico no genere ingresos o genere una pérdida tributaria igualmente estará obligado a pagar un impuesto a la renta sobre el cual no existió hecho generador o no existió base imponible sobre la cual determinarlo.

Al mantener en la legislación ecuatoriana esta forma de pago mínimo de impuesto a la renta, a mi criterio el Estado parte de una premisa supuesta de que todos los entes económicos están destinados a generar ganancias en todos los años de su operación, premisa que a la vista de la lógica y del sentido

común es prácticamente imposible puesto que todas las personas naturales o jurídicas en un punto de su existencia pueden generar pérdidas, ante lo cual el sistema jurídico tributario castiga al contribuyente con el pago del impuesto. Como ejemplo me permito citar el caso de la empresa estadounidense General Motors a través de un artículo de prensa:

“**En 1908** se fundó la famosa empresa fabricante de automóviles y camiones, **General Motors**, la cual fue durante muchos años la empresa más grande de Estados Unidos.

Los analistas de la mitad del siglo XX decían que lo que era bueno para General Motors (**GM**) era bueno para Estados Unidos, parecía que la armadora tendría vida eterna.

Sin embargo, 101 años más tarde, en 2009, la empresa llegó a la quiebra y sólo con ayuda (préstamos) de su gobierno logró evitar un desastre mayor. El gobierno norteamericano tuvo que prestarle **50 mil millones de dólares**.

La noticia seguramente impactó a nuestros padres y abuelos, pues por una parte ellos mismos o sus parientes y amigos usaron coches y camiones diseñados y fabricados por GM, y por la otra, sucedió “**la quiebra imposible**”, algo así como el hundimiento del Titanic.

Diariamente, durante 2009, había malas noticias y **GM** cerró varias fábricas. Las malas noticias fueron muchas y en México pararon empresas proveedoras como Linc, Posco, Kraem, Coplac, Garo Logistic, Nitta Moore, Penske, Vynmsa y Autotek.

Desde la quiebra han pasado dos años y como el Ave Fénix a mediados de 2011 GM reportó **altos ingresos** como, por ejemplo, ganancias de cinco mil 147 millones de dólares en Canadá y Estados Unidos durante el primer semestre.

En otras regiones las noticias son “**mixtas**” pues perdió 288 millones en Europa y ganó 147 en Sudamérica.

La quiebra de GM nos enseña primeramente que una empresa muy grande, con operaciones en varios países puede quebrar, que **lo que parece imposible no implica garantía alguna.**

Otra enseñanza es que con ayuda oportuna es posible “volver a la vida”, si existen los recursos humanos, planta y equipo, distribución, venta, y sobre todo una **buena imagen.**

Los gerentes de la empresa hablan de la “nueva” **General Motors**. El tiempo dirá si **GM** puede manejar los retos del futuro.” (MAGAZINE).

Analizando el presente caso, supongamos que General Motors es una compañía domiciliada en el Ecuador y por lo tanto obligada al pago del anticipo, lo que por el tamaño de su patrimonio, activos, ingresos y gastos debería desembolsar una gran cantidad de dinero para realizar el pago del anticipo de un impuesto a la renta que no causó; la consecuencia inmediata de este pago sería la quiebra inminente de la compañía, dejando en el desempleo a miles de trabajadores, esto contraviene claramente el mandato constitucional:

“Art. 300: “(…) La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables (...)” (Constitución de la Republica del Ecuador, Registro Oficial No. 449, 20 de Octubre del 2008)

Siguiendo con este caso podemos mencionar que en caso de una quiebra la compañía debería de producir bienes ni servicios ni se podría estimular el empleo.

Como ya lo analizamos anteriormente dentro del patrimonio se encuentran las inversiones que realizan los socios o accionistas de las compañías, la constitución del Ecuador manifiesta que:

“Art. 339: El Estado promoverá las inversiones nacionales y extranjeras, y establecerá regulaciones específicas de acuerdo a sus tipos, otorgando prioridad a la inversión nacional. Las inversiones se orientarán con criterios de diversificación productiva, innovación tecnológica, y generación de equilibrios regionales y sectoriales.

La inversión extranjera directa será complementaria a la nacional, estará sujeta a un estricto respeto del marco jurídico y de las regulaciones nacionales, a la aplicación de los derechos y se orientará según las necesidades y prioridades definidas en el Plan Nacional de Desarrollo, así como en los diversos planes de desarrollo de los gobiernos autónomos descentralizados.

La inversión pública se dirigirá a cumplir los objetivos del régimen de desarrollo que la Constitución consagra, y se enmarcará en los planes de desarrollo nacional y locales, y en los correspondientes planes de inversión”. (Constitución de la República del Ecuador, Registro Oficial No. 449, 20 de Octubre del 2008).

De qué manera el Estado no está promoviendo las inversiones cuando estas están gravadas de forma indirecta con el Anticipo del Impuesto a la Renta, y como un inversionista nacional o extranjero puede iniciar o capitalizar un negocio cuando tiene el riesgo de perder como cualquier negocio y adicional a la pérdida debe cancelar un impuesto sobre esta pérdida.

Adicionalmente la Constitución prohíbe toda forma de confiscación, es decir el Estado no podrá apropiarse del patrimonio de ecuatorianos, no es acaso

confiscatorio cuando estoy obligado al pago de un impuesto sobre el cual no lo he generado o cuando para liquidarlo tengo que liquidar parte o todo mi patrimonio, adicionalmente el anticipo por su fórmula de cálculo puede llegar a representar incluso el 100% o más de la utilidad gravable incluso?.

José Luis Pérez: señala en su libro Fundamentos del Derecho Tributario “En suma el impuesto será confiscatorio:

- a. Cuando el pago de impuesto necesita de una liquidación total o parcial del patrimonio, tanto del integrado por bienes de producción como por bienes de consumo.
- b. Pero sin llegar a exigir una liquidación parcial o total del patrimonio, el pago del impuesto puede, también, resultar confiscatorio cuando, con carácter general, conduce a situaciones en las que la renta queda disponible, después de pagar, está reducida que incluso vulnera el “mínimo necesario o vital” que cada sujeto necesita para hacer frente a sus necesidades más esenciales” (Pérez de Ayala, Fundamentos de Derecho Tributario, 1995)

Caramente el anticipo al impuesto a la renta por su fórmula de cálculo y por su concepción como pago mínimo del impuesto a la renta es confiscatorio y por lo tanto inconstitucional.

4. CAPÍTULO IV

Compensación del Impuesto a La Salida De Divisas en la determinación del Impuesto a la Renta.

4.1. Tratamiento del Impuesto a la Salida De Divisas antes de la reforma a la Ley Orgánica de Régimen Tributario del año 2010.

El Impuesto a la Salida de Divisas, fue creado en el sistema tributario ecuatoriano con la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, con una tarifa del **0,5%** bajo el único hecho general del traslado o transferencia de divisas al exterior cualquiera fuera su naturaleza. El 30 de julio del 2008 se introdujeron algunas modificaciones a este impuesto, dentro de ellas, se estableció como excepción los pagos realizados por concepto de importación, esto con la finalidad de que esta imposición no afecte al sector productivo y al sector comercial, como ya lo hemos analizado en los capítulos anteriores el Impuesto a la Salida de Divisas es un impuesto indirecto por lo cual lo caracteriza su traslado al consumidor final,. Esta exoneración fue eliminada mediante la reforma implementada por la Ley No. 1, publicada en Registro Oficial Suplemento 497 de 30 de Diciembre del 2008; adicionalmente se incrementó la tarifa al 1% y se modificó el hecho generador el impuesto al establecer la presunciones a los pagos desde el exterior por concepto de importación que realice las personas naturales o jurídicas residentes o domiciliadas en el Ecuador.

Mediante la reforma a la ley del 23 de diciembre de 2009, publicada en Registro Oficial Suplemento 94, se incrementó la tarifa al **2%**, y estableció que el Impuesto a la Salida de Divisas sea considerado como Crédito Tributario para la determinación del Impuesto a la Renta

“Art.... Crédito Tributario: Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del ejercicio económico corriente, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción, siempre que, al momento de presentar la declaración aduanera de nacionalización, estos bienes registren tarifa 0% de ad-valórem en el arancel nacional de importaciones vigente” (Ley Reformatoria a la Ley de Regimen Tributario y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, Registro Oficial Suplemento No. 94 23 de Diciembre del 2009)

Finalmente por medio de la reforma publicada en Registro Oficial Suplemento 583 de 24 de Noviembre del 2011, la tarifa aumentó al 5% y se reformó la consideración del Impuesto al Salida de Divisas como crédito tributario, modificando el tiempo para devengar este impuesto en la liquidación del Impuesto a la Renta, a 5 años.

“Art. ...: Crédito Tributario: Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, de los 5 últimos ejercicios fiscales, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos.

Las materias primas, insumos y bienes de capital a los que hace referencia este artículo, serán los que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria.” (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, Registro Oficial Suplemento No. 583, 24 de Noviembre del 2011.)

Desde su creación hasta las modificaciones implementadas por la reforma del 23 de diciembre de 2009, es decir hasta el ejercicio fiscal 2009, el pago del

Impuesto a la Salida de Divisas debía considerarse como gasto deducible para efecto de la liquidación del Impuesto a la Renta.

A partir del ejercicio fiscal 2010 el Impuesto a la Salida de Divisas pagado por concepto de importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción debía ser considerado como crédito tributario es decir, debía registrarlo a lo largo del 2010 en una cuenta de activo, al compensarlo con el Impuesto al Renta causado si existiese algún valor residual de esta cuenta, debiendo ser considerado como una pérdida no deducible de IR debido a su calidad de crédito.

“Art. 10: Deduciones: En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto, se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos: (...)”

3: Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social obligatorio que soportare la actividad generadora del ingreso, con exclusión de los intereses y multas que deba cancelar el sujeto pasivo u obligado, por el retraso en el pago de tales obligaciones. **No podrá deducirse** el propio impuesto a la renta, ni los gravámenes que se hayan integrado al costo de bienes y activos, **ni los impuestos que el contribuyente pueda trasladar u obtener por ellos crédito tributario;** (...)” (Ley de Regimen Tributario Interno , Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.)

4.2. Compensación adecuada del Impuesto a la Salida de Divisas en la determinación del Impuesto a la Renta.

Como ya lo hemos analizado, el Impuesto a la Salida de Divisas constituye crédito tributario para el sujeto pasivo que importe materias primas, insumos y bienes de capital que se encuentra establecido en el listado que emitirá el Comité de Política Tributaria; actualmente este listado no ha sido publicado

aún, por lo cual, por el momento se debe aplicar la Disposición Transitoria Décima Primera del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

“DECIMA PRIMERA: Hasta tanto el Comité de Política Tributaria no publique el listado de las materias primas, insumos y bienes de capital que darán derecho a crédito tributario de Impuesto a la Renta por el Impuesto a la Salida de Divisas pagado en la importación de los mismos, se entenderán aquellas materias primas, insumos y bienes de capital que al momento de presentar la declaración aduanera de nacionalización, registren tarifa 0% de ad-valórem en el arancel nacional de importaciones vigente” (Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, Registro Oficial Suplemento No. 608 30 de Diciembre del 2011.)

El Crédito Tributario generado por el pago del Impuesto al Salida de Divisas en las importaciones de materias primas, puede ser compensado durante cinco (5) ejercicios fiscales posteriores, es decir, a diferencia de lo analizado en párrafos anteriores a partir del ejercicio fiscal 2012, el residual que resulta al compensarse este crédito con el Impuesto a la Renta causado ya no deberá ser enviado al gasto, pudiendo mantenerse en la cuenta de activo para ser compensado en años subsiguientes (cinco años). Posterior al tiempo citado, el impuesto en efecto deberá ser afectado al gasto, siendo no deducible del IR.

“Art. ...: Crédito Tributario: **Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, de los 5 últimos ejercicios fiscales,** los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos.(...)” (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, Registro Oficial Suplemento No. 583, 24 de Noviembre del 2011.)

Analizado cuales son las características sobre las cuales el pago del Impuesto a la Salida de Divisas constituye crédito tributario en la compensación del Impuesto a la Renta, analizaremos cual debe ser el orden de prelación de los distintos créditos que hemos estudiado a lo largo de este trabajo.

Cabe mencionar que dentro del punto de la prelación del crédito tributario, la normativa vigente no realiza mención alguna que especifique cual debe ser la prelación de los distintos créditos. No obstante a lo anterior el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno únicamente se refiere al orden de imputación existente entre el anticipo de Impuesto a la Renta y las retenciones en la fuente causadas; siendo que primeramente se imputan los anticipos pagados, sin hacer referencia alguna a la crédito tributario generado por el pago del Impuesto a la Salida de Divisas, por lo cual si se imputaría el pago del Impuesto a la Salida de Divisas al final, es decir, después del anticipo y las retenciones en la fuente, este beneficio tributario caería en una imposibilidad de aprovechamiento como se lo muestra en este ejemplo:

Impuesto Causado	32,720.55
(-) Anticipo Pagado	18,764.67
(-) Retenciones a Favor	16,842.89
(=) Saldo a Favor	(2,887.01)
(-) Crédito ISD *	324.57

(*) Imposibilidad de aprovechamiento

Conforme opina el jurista colombiano Mauricio Plazas Vega,:

“(...) el concepto de tributo debe prescindir de la tradicional referencia al objetivo fiscal y, en su lugar, involucra, en términos más amplios, los fines del estado. De esta manera, resulta posible comprender dentro del género tributo, tanto los tributos primordialmente fiscales como los fundamentalmente extrafiscales” (Plaza Vega, 2000).

Conocido es que la primera fuente del derecho es la Ley, sin embargo lo señalado anteriormente no queda en mera doctrina, sino que es un principio recogido por nuestra Carta Magna, por lo cual todo el ordenamiento jurídico, así como las decisiones de los entes administrativos deben encaminarse hacia el objetivo establecido en el segundo inciso del Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador que manda: “La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.” (Constitución de la Republica del Ecuador, Registro Oficial No. 449, 20 de Octubre del 2008)

En el sentido anterior, el ordenamiento positivo introdujo la opción del aprovechamiento del crédito tributario por el pago del Impuesto al Salida de divisas, en el Art. innumerado a continuación del Art. 168 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria que señala:

“Art. ...: Crédito Tributario: **Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, de los 5 últimos ejercicios fiscales,** los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos.” (Ley de Fomento Ambiental y Optimización

de los Ingreso del Estado, Registro Oficial Suplemento No. 583, 24 de Noviembre del 2011.)

Es evidente que el espíritu de esta norma, en concordancia con la Constitución, es el de fomentar la producción de bienes nacionales, puesto que la disposición legal se direcciona exclusivamente para bienes de producción y no de consumo. Tan evidente es la intencionalidad del Estado que, con posterioridad, en el Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno expedida en Junio de 2010 se ratifica el derecho a aplicar el crédito tributario del ISD cuando en su Art. 139 se establece: “Podrán ser utilizados como crédito tributario, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción de bienes o servicios, siempre que, al momento de presentar la declaración aduanera de nacionalización, estos bienes registren tarifa cero por ciento de ad-valórem en el arancel nacional de importaciones vigente.”

Con el análisis anterior y a fin de que el Crédito Tributario sea aprovechado por los sujetos pasivos que tiene derecho a su compensación y no ocasione al contribuyente una carga fiscal, la prelación del mismo a mi criterio debe ser la siguiente:

1. Anticipo al Impuesto al Renta Pagado.
2. Crédito Tributario generado por el pago del Impuesto a la Salida de Divisas.
3. Retenciones en la Fuente.

La Administración Tributaria igualmente concuerda con esta afirmación y ha manifestado este criterio en varias consultas vinculantes:

“Absolución: El derecho a crédito tributario del Impuesto a la Renta que otorga el artículo innumerado a continuación del 168 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, el cual se genera por los pagos del Impuesto a la Salida de Divisas -ISD-, en los casos de importación de materias primas,

bienes de capital e insumos para la producción, tiene como una de sus finalidades fomentar la producción de bienes nacionales; por lo cual, el orden de prelación de los diversos rubros que generan dicho derecho, después de determinarse el impuesto causado del citado Impuesto a la Renta son: 1) En primer lugar el crédito tributario originado por el pago del anticipo del Impuesto a la Renta; 2) En segundo lugar, el crédito tributario originado por pago del Impuesto a la Salida de Divisas, en el caso señalado en la presente absolucón y; 3) En último lugar, retenciones en la fuente del mismo Impuesto a la Renta que le han sido efectuadas a la empresa consultante, en el ejercicio fiscal corriente al momento de percibir ingresos que constituyan renta gravada.” (SERVICIO DE RENTA INTERNAS, 2010)

“Absolucón: Solo se puede utilizar como Crédito Tributario los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas, pagado en la importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción, siempre que, al momento de presentar la declaracón aduanera de nacionalizacón, estos bienes registren tarifa 0% ad-valórem en el arancel nacional de importaciones vigente, de conformidad con lo que estipula el artículo innumerado a continuacón del 168 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria y el artículo 139 del Reglamento para la Aplicacón de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Si el crédito tributario originado por el Impuesto a la Salida de Divisas es superior al Impuesto a la Renta que deba de pagar GESMATEC S.A., por el ejercicio económico del año 2010, este saldo no puede ser utilizado contra el Impuesto a la Renta de los años siguientes, ya que de conformidad con el artículo innumerado a continuacón del 168 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, este podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del ejercicio

económico corriente, es decir solo se lo podría aplicar en el lapso del 1o de enero (de ser el caso) hasta el 31 de diciembre del mismo año y en el caso de no compensarlo el mismo no será objeto de devolución.

El derecho a crédito tributario del Impuesto a la Renta que otorga el artículo innumerado a continuación del 168 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, el cual se genera por los pagos del Impuesto a la Salida de Divisas -ISD-, en los casos de importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción, tiene como una de sus finalidades fomentar la producción de bienes nacionales; por lo cual, el orden de prelación de los diversos rubros que generan dicho derecho, después de determinarse el impuesto causado del citado Impuesto a la Renta son: 1) En primer lugar el crédito tributario originado por el pago del anticipo del Impuesto a la Renta; 2) En segundo lugar, el crédito tributario originado por pago del Impuesto a la Salida de Divisas y; 3) En último lugar, retenciones en la fuente del mismo Impuesto a la Renta que le han sido efectuadas a la empresa consultante, en el ejercicio fiscal corriente al momento de percibir ingresos que constituyan renta gravada.” (SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, Registro Oficial Suplemento No. 456 25 de mayo de 2011)

“Absolución: El derecho a crédito tributario del Impuesto a la Renta que otorga el artículo innumerado a continuación del 168 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, el cual se genera por los pagos del Impuesto a la Salida de Divisas -ISD-, en los casos de importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción, tiene como una de sus finalidades fomentar la producción de bienes nacionales; por lo cual, el orden de prelación de los diversos rubros que generan dicho derecho, después de determinarse el impuesto

causado del citado Impuesto a la Renta son: 1) En primer lugar el crédito tributario originado por el pago del anticipo del Impuesto a la Renta; 2) En segundo lugar, el crédito tributario originado por pago del Impuesto a la Salida de Divisas y; 3) En último lugar, retenciones en la fuente del mismo Impuesto a la Renta que le han sido efectuadas a la empresa consultante, en el ejercicio fiscal corriente al momento de percibir ingresos que constituyan renta gravada.

Si el crédito tributario originado por el Impuesto a la Salida de Divisas es superior al Impuesto a la Renta que deba de pagar Plasticsacks, en un determinado período económico, este saldo no puede ser utilizado contra el Impuesto a la Renta de los años siguientes, ya que de conformidad con el artículo innumerado a continuación del 168 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, este podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del ejercicio económico corriente, es decir sólo se lo podría aplicar en el lapso del 1 de enero (de ser el caso) hasta el 31 de diciembre del mismo año y en el caso de no compensarlo el mismo no será objeto de devolución.” (SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, Registro Oficial Suplemento No. 456 25 de mayo de 2011).

Claramente ha quedado evidenciado que el crédito tributario generado por el pago del Impuesto a la Salida de Divisas debe ser imputado después del Anticipo y anterior a las Retenciones en la Fuente.

4.3. Ejercicio ejemplificativo y la diferencia de tomar el Impuesto a La Salida de Divisas como costo y como crédito tributario.

En el caso uno evidenciamos cual sería el resultado de tomar el Impuesto a la Salida de Divisas como gastos (Anexo 1)

En el caso dos tomando los datos del caso uno evidenciamos cual es la implicación y el resultado de tomar el Impuesto a la Salida de Divisas (Anexo 2)

En el siguiente caso evidenciaremos el residuo del Impuesto a la Salida de Divisas posterior a la determinación del impuesto a la Renta. (Anexo 3).

5. CAPÍTULO V

Conclusiones y Recomendaciones

5.1. Conclusiones

- El Impuesto a la Salida de Divisas es una carga impositiva que grava el envío de capitales o divisas a otras jurisdicciones o estados, sea a través de su salida efectiva o través de las presunciones establecidas en la norma.
- El hecho generador de este Impuesto a la Salida de Divisas lo constituye la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero, por lo cual las presunciones establecidas en la norma difieren de del hecho generador del impuesto desnaturalizándolo.
- La tarifa del impuesto a la salida de divisas es actualmente el 5% sobre la base imponible, la cual constituye una exacción que no coadyuda a la persecución de los fines y principios tributarios, desalentando la generación de inversión y empleo. Los diversos aumentos en la tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas han generado un descenso en la inversión directa extranjera.
- El Impuesto a la Salida de Divisas se causa, bajo presunción, en el caso de exportaciones de bienes y servicios (efectuadas por exportadores nacionales o domiciliados en el Ecuador), cuando las divisas que corresponden a los pagos no ingresen al Ecuador.
- El Impuesto a la Salida de Divisas representa apenas el 5% de la recaudación total neta en el primer trimestre del 2011, entonces podremos concluir que este impuesto no contribuye de manera significativa al financiamiento del presupuesto del Estado como lo hacen otros impuestos como la Renta o el Impuesto al Valor Agregado IVA.

- El Impuesto a la Salida de Divisas no incentiva la producción de bienes ni la generación de empleo.
- El Impuesto a la Salida de Divisas no solo que ha constituido una barrera de salida sino también un barrera de entrada de divisas, siendo así un desaliento a la actividad productiva, y a la inversión extranjera e incluso a la inversión nacional.
- El Impuesto a la Salida de Divisas apenas en una ínfima cuantía cumple con un solo objetivo planteado en la Constitución para la política fiscal y tan solo podríamos afirmar que cumple con el fin recaudatorio.
- El crédito tributario es un derecho personal que tiene el contribuyente, nacido por el pago anticipado de impuestos o la simple disposición de ley.
- Los créditos tributarios son susceptibles de compensación o devolución según determine la ley.
- Los sistemas tributarios modernos, han previsto un cobro permanente y constante de los tributos basado principalmente en contribuciones de liquidación mensual o en recaudación periódicas de impuesto de liquidación anual
- El Impuesto a la Renta, es un tributo que grava a la utilidad que genera una persona natural o jurídica dentro de un período determinado.
- El cálculo del anticipo de Impuesto a la Renta, se base a los activos, patrimonio, ingresos, y costos y gastos que refleje en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal anterior.
- El Anticipo del Impuesto la Renta constituye un pago minino de este impuesto
- Una determinación del anticipo de Impuesto a la Renta, en base a los activos, patrimonio, ingresos, costos y gastos de los contribuyentes, así como no prever la devolución de los valores pagados por éste concepto, se está generando una distorsión en el objeto y la tarifa del Impuesto a la Renta.
- El legislador ha cometido una aberración jurídica al establecer dentro de la fórmula para el cálculo de Anticipo del Impuesto al Renta, que los

gastos deducibles se sumaran, cuando la naturaleza de los mismos es disminuir la base del cálculo del Impuesto a la Renta.

- El anticipo al Impuesto a la Renta por su fórmula de cálculo y por su concepción como pago mínimo del Impuesto a la Renta es confiscatorio y violenta los preceptos constitucionales establecidos para el régimen fiscal.
- El Impuesto a la Salida de Divisas constituye crédito tributario para el sujeto pasivo que importe materias primas, insumos y bienes de capital que se encuentra establecido en el listado que emitirá el Comité Política Tributaria.
- El Crédito Tributario generado por el pago del Impuesto al Salida de Divisas en las importaciones de materias primas puede ser compensado durante 5 ejercicios fiscales
- Normativa vigente no realiza mención alguna que especifique la prelación del crédito tributario generado por el pago del Impuesto a la Salida de divisas en la importación de materia prima o insumo para la producción.
- El orden de prelación del crédito tributario generado por el pago del Impuesto a la Salida de Divisas debe ser el siguiente:

1. Anticipo al Impuesto al Renta Pagado.
2. Crédito Tributario generado por el pago del Impuesto a la Salida de Divisas.
3. Retenciones en la Fuente.

5.2. Recomendaciones

- Recomendar a la Corte Constitucional declare inconstitucional el Pago mínimo del Impuesto a la Renta.
- Recomendar a la Corte Constitucional declare inconstitucional la fórmula de cálculo del anticipo del Impuesto a la Renta.
- Como lo analizamos a lo largo de este estudio el Impuesto a la Salida de Divisas no cumple con su fin extra fiscal y se ha convertido en una carga

impositiva e inflacionaria que perjudica la producción e inversión por lo cual debería ser eliminado del sistema jurídico tributario ecuatoriano.

- Existe un vacío legal dentro de la normativa tributaria ecuatoriana vigente por lo cual recomendaría que dentro del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno se agregue el siguiente Artículo:

“Art.... Una vez calculado el Impuesto a la Renta causado, a fin de determinar el impuesto a la Renta pagar, réstese en el orden establecido las siguientes partidas:

1. Anticipo al Impuesto al Renta Pagado.
2. Crédito Tributario generado por el pago del Impuesto a la Salida de Divisas.
3. Las Retenciones en la Fuente de ejercicios anteriores.
4. Las Retenciones en la Fuente del ejercicio corriente.

Las personas naturales, sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades tomar esta partidas de acuerdo a lo que se refleje en su contabilidad”.

BIBLIOGRAFÍA

Libros:

- Amatucci, A. (2001). *Tratado de Derecho Tributario* (Vol. I). Bogota, Colombia: TEMIS.
- Horngren, C. T., Harrison, W. J., & Oliver, S. (2010). *Contabilidad*. Mexico D.F.: Prentice Hall .
- Jarach, D. (2001). *El hecho imponible, Teoria General del Derecho Tributario Sustantivo, Tercera Edición*. Buenos Aires, Argentina: Abeledo-Perrot.
- Navarrine, S. C., & Asorey , R. O. (2000). *Presunciones y ficciones en el Derecho Tributario* (Segunda Edicion ed.). Buenos Aires, Argentina: Depalma.
- Patiño, R., & Pozo, T. (1966). *Léxico Jurídico Tributario*. Quito: Corporación Latinoamericana para el Desarrollo.
- Pérez de Ayala, J. L. (1995). *Fundamentos de Derecho Tributario*. Madrid: DYKINSON S.L.
- Plaza Vega, M. A. (2000). *DERECHO DE LA HACIENDA PUBLICA Y DERECHO TRIBUTARIO*. Bogotá: Editorial Temis S.A.
- Smith, A. (1958). *Investigacion sobre la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones td. Gabriel Franco*. Mexico: Fondo de Cultura Económica.

Informes:

- Servicios de Rentas Internas. (2011). *INFORME DE LABORES PRIMER TRIMESTRE 2011 (PÚBLICO)*.

Legislación:

- *Código Civil Decima Codificación.* (Registro Oficial Suplemento No. 46, 24 de Junio del 2005).
- *Código Tributario, Novena Codificación .* (Registro Oficial Suplemento No. 38, 14 de Junio del 2005).
- *Constitución de la Republica del Ecuador.* (Registro Oficial No. 449, 20 de Octubre del 2008).
- *Ley de Fomento Ambiental y Optimizacion de los Ingreso del Estado.* (Registro Oficial Suplemento No. 583, 24 de Noviembre del 2011.).
- *Ley de Regimen Tributario Interno .* (Registro Oficial Suplemento No. 242 29 de Diciembre del 2007.).
- *Ley Reformatoria a la Ley de Regimen Tributario y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria.* (Registro Oficial Suplemento No. 94 23 de Diciembre del 2009).
- *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria.* (Registro Oficial Suplemento No. 242, 29 de Diciembre del 2007).
- *Proyecto de Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado.* (24 de Octubre del 2011).
- *Reglamento para la aplicacion de la Ley de Regimen Tributario Interno .* (Registro Oficial Suplemento No. 209 8 de junio de 2010).
- *Reglamento para la Aplicacion de la Ley de Regimen Tributario Interno.* (Registro Oficial Suplemento No. 608 30 de Diciembre del 2011.).
- *Reglamento para la Aplicacion del Impuesto a la Salidas de Divisas.* (Registro Oficial Suplemento No.608 de 30 de Diciembre del 2011).
- *Resolución N° NAC-DGERCGC11-0043.* (Registro Oficial No. 606, 28 de Diciembre del 2011).

- SERVICIO DE RENTA INTERNAS. (15 de Diciembre de 2010). Prelación de Crédito Tributario del Impuesto a la Salida de Divisas. *Consulta Oficio No. 917012010OCON002611.*
- SERVICIO DE RENTAS INTERNAS. (Registro Oficial Suplemento No. 456 25 de mayo de 2011). *Consulta Oficio No. 917012010OCON002736. Crédito Tributario de Impuesto a la Renta por el pago del por Impuesto a la Salida de Divisas.*
- SERVICIO DE RENTAS INTERNAS. (Registro Oficial Suplemento No. 456 25 de mayo de 2011). *Consulta Oficio No. 917012011OCON000340. Crédito Tributario del Impuesto a la Salida de Divisas.*

Documentos de Internet:

- actualicese.com. (s.f.). *actualicese.com Informacion Contable y Tributaria al Día* . Recuperado el 26 de Marzo de 2012, de <http://www.actualicese.com/normatividad/plan-unico-de-cuentas/3-patrimonio/>
- Banco Central de Ecuador. (2011). *Banco Central del Ecuador*. Recuperado el 21 de Marzo de 2012, de <http://www.bce.fin.ec/frame.php?CNT=ARB0000806>
- Banco Central del Ecuador. (2004). *Banco Central del Ecuador*. Recuperado el 3 de Noviembre de 2011, de MEMORIA ANUAL 2003. BANCO CENTRAL DEL ECUADOR: <http://www.bce.fin.ec/documentos/PublicacionesNotas/Catalogo/Memoria/2003/cap6.pdf>
- MAGAZINE. (s.f.). *Magazine* . Recuperado el 26 de Marzo de 2011, de <http://magazine.tudecide.com/2011/08/08/el-caso-de-la-quebra-de-general-motors-gm/>

Anexos

Anexo 1.

Impuesto a la Salida de Divisas enviado al Gasto.

Total Ingreso	.....	\$ 1.540.000,00
Total Gastos	.....	\$ 459.000,00
Utilidad Contable	.....	\$ 1.081.000,00
Participacion Laboral	.....	\$ 162.150,00
Base Imponible IR	.....	\$ 918.850,00
Impuesto a la Renta Causado	.....	\$ 211.335,50
Anticipo Pagado	.....	\$ 120.000,00
Retenciones	.....	\$ 80.000,00
Impuesta al Renta por Pagar	.....	\$ 11.335,50

Anexo 2

Impuesto a la Salida de Divisa como Crédito Tributario

Total Ingreso	.....	\$ 1.540.000,00
Total Gastos	.....	\$ 339.000,00
Utilidad Contable	.....	\$ 1.201.000,00
Participacion Laboral	.....	\$ 180.150,00
Base Imponible IR	.....	\$ 1.020.850,00
Impuesto a la Renta Causado	.....	\$ 234.795,50
Anticipo Pagado	.....	\$ (120.000,00)
Credito Tributario ISD	.....	\$ (114.795,50)
Retenciones	.....	\$ (80.000,00)
Saldo a Favor del Contribuyente	.....	\$ (80.000,00)

ISD Credito	\$ 120.000,00
Perdida no deducible IR	\$ 5.204,50

Anexo 3

Impuesto a la Salida de Divisa como Crédito Tributario compensación 5 años

Total Ingreso	.....	\$ 1.540.000,00
Total Gastos	.....	\$ 339.000,00
	
Utilidad Contable	.....	\$ 1.201.000,00
Participacion Laboral	.....	\$ 180.150,00
Base Imponible IR	.....	\$ 1.020.850,00
Impuesto a la Renta Causado	.....	\$ 234.795,50
Anticipo Pagado	.....	\$ (120.000,00)
Credito Tributario ISD	.....	\$ (114.795,50)
Retenciones	.....	\$ (80.000,00)
Saldo a Favor del Contribuyente	.....	\$ (80.000,00)

ISD Credito	\$ 120.000,00
Saldo Credito ISD Proximo año	\$ 5.204,50

Quito D.M. a, 15 DIC. 2010

OFICIO 917012010OCON002611
TRÁMITE 117012010075620
RUC 0990013160001
ASUNTO Se absuelve consulta
REF Prelación de Crédito Tributario ISD

Señores

Freddy Orbe y Fredi Gudiño

**Representantes Legales "MANUFACTURAS ARMADURIAS Y REPUESTOS
ECUATORIANOS S.A. MARESA"**

Casillero Judicial No. 4594 Palacio de Justicia-Quito
Ciudad.-

De mi consideración:

Con relación a la consulta presentada por usted el 05 de octubre de 2010 esta Dirección General, por los derechos que representa, la Administración Tributaria emite su criterio en el texto que consta a continuación.

En mi calidad de Director General del Servicio de Rentas Internas soy competente para absolver la consulta planteada, por disposición expresa del numeral 4) del Art. 7 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial N° 206, de 02 de diciembre de 1997.

La consulta reúne los requisitos del Art. 136 del Código Tributario. La presente absolución es vinculante para la Administración Tributaria en los términos del Art. 135 del mismo Código Tributario, con los efectos establecidos en el Art. 138 del mismo cuerpo legal.

ANTECEDENTES

Afirma la consultante que "MARESA" es una compañía cuyo giro principal de negocios consiste en el ensamblaje (producción) y comercialización (ventas) de vehículos y repuestos automotores tanto en el mercado local como en el internacional (exportación).

También manifiesta, que para el ejercicio de su actividad de negocio, dentro de un determinado ejercicio fiscal la compañía realiza varias importaciones de materia prima e insumos, que son destinados para la producción y ensamblaje de automotores, las cuales al momento de presentar la declaración aduanera de nacionalización registran tarifa de 0% de ad-valórem en el arancel nacional de importaciones.

Finalmente señalan que la compañía para el ejercicio de su actividad, importa materia prima para con posterioridad exportar el producto terminado (vehículos), por lo cual se acoge al régimen suspensivo aduanero de Internación Temporal para Perfeccionamiento Activo, previsto en la Ley Orgánica de Aduanas y su respectivo Reglamento.

CONSULTA

Of. No. 917012010OCON002611

1/6

Con estos antecedentes, se consulta a la Administración Tributaria lo siguiente:

“¿En qué orden debe imputar mi representada el crédito tributario originado en el ISD de las importaciones de materia prima con arancel 0% frente al Impuesto a la Renta causado?”

“¿ Aplica el Impuesto a la Salida de Divisas en los pagos de las importaciones de materias primas que ingresan al país bajo el régimen de Internación Temporal para Perfeccionamiento Activo, el cual es un régimen suspensivo de impuestos, en la medida que los bienes no sean objeto de nacionalización? ”

FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA

El artículo 300 de nuestra Constitución establece: *“El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.*

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”. (el énfasis me pertenece)

El artículo 59 de la Ley Orgánica de Aduanas señala: *“Importación Temporal para Perfeccionamiento Activo.- Importación temporal para perfeccionamiento activo es el régimen suspensivo del pago de impuestos que permite recibir mercancías extranjeras en el territorio aduanero durante un plazo determinado para ser reexportadas luego de un proceso de transformación, elaboración o reparación”.*

El artículo 13 del Código Tributario expresa: *“Interpretación de la ley.- Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de las mismas y su significación económica.*

Las palabras empleadas en la ley tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a menos que se las haya definido expresamente.

Cuando una misma ley tributaria contenga disposiciones contradictorias, primará la que más se conforme con los principios básicos de la tributación”.

El artículo 15 del Código mencionado señala: *“Concepto.- Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley”.*

El artículo 16 del cuerpo legal antes referido, determina: *“Hecho generador.- Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”.*

El artículo 17 del Código mencionado, expresa: *“Calificación del hecho generador.-*

cel



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

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

El artículo 7 de la Ley de Régimen Tributario Interno señala: “Ejercicio impositivo.- El ejercicio impositivo es anual y comprende el lapso que va del 1o. de enero al 31 de diciembre. Cuando la actividad generadora de la renta se inicie en fecha posterior al 1o. de enero, el ejercicio impositivo se cerrará obligatoriamente el 31 de diciembre de cada año”.

El artículo 41 ibidém manifiesta: “Los sujetos pasivos deberán efectuar el pago del impuesto a la renta de acuerdo con las siguientes normas:

2.- *Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas:*

c) *El anticipo, que constituye crédito tributario para el pago de impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso, se pagará en la forma y en el plazo que establezca el Reglamento, sin que sea necesario la emisión de título de crédito. El pago del anticipo a que se refiere el literal anterior se realizará en los plazos establecidos en el reglamento y en la parte que exceda al valor de las retenciones que le hayan sido practicadas al contribuyente en el año anterior al de su pago; el saldo se pagará dentro de los plazos establecidos para la presentación de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso y conjuntamente con esta declaración;*

d) *Si en el ejercicio fiscal, el contribuyente reporta un Impuesto a la Renta Causado superior a los valores cancelados por concepto de Retenciones en la Fuente de Renta más Anticipo; deberá cancelar la diferencia;*

e) *Para el caso de los contribuyentes definidos en el literal a) de este artículo, si no existiese impuesto a la renta causado o si el impuesto causado en el ejercicio corriente fuese inferior al anticipo pagado más las retenciones, tendrán derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, por el total de lo que sobrepase el impuesto a la renta causado.*

Los contribuyentes definidos en el literal b) de este artículo, tendrán derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, según corresponda, así:

i) *Por el total de las retenciones que se le hubieren efectuado, si no causare impuesto a la*

renta en el ejercicio corriente o si el impuesto causado fuere inferior al anticipo pagado;

ii) Por las retenciones que le hubieren sido efectuadas, en la parte en la que no hayan sido aplicadas al pago del impuesto a la renta, en el caso de que el impuesto a la renta causado fuere mayor al anticipo pagado.

El Servicio de Rentas Internas dispondrá la devolución de lo indebido o excesivamente pagado ordenando la emisión de la nota de crédito, cheque o acreditación respectiva” (...)

El artículo 155 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador dispone: *“Creación del Impuesto a la Salida de Divisas.- Créase el impuesto a la Salida de Divisas (ISD) sobre el valor de todas las operaciones y transacciones monetarias que se realicen al exterior, con o sin intervención de las instituciones que integran el sistema financiero”.*

El artículo innumerado a continuación del 168 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador manifiesta: *“Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del ejercicio económico corriente, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción, siempre que, al momento de presentar la declaración aduanera de nacionalización, estos bienes registren tarifa 0% de ad-valórem en el arancel nacional de importaciones vigente”.* (el énfasis me pertenece)

El artículo 6 del Reglamento para la aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas señala: *“Hecho generador.- El hecho generador se produce al momento de la transferencia, traslado, o envío de divisas al exterior, o cuando se realicen retiros de divisas desde el exterior con cargo a cuentas nacionales, con o sin la intervención de las instituciones que integran el sistema financiero.*

En el giro de cheques sobre cuentas del exterior con débito a una cuenta nacional o pago en efectivo, el hecho generador se produce cuando este título es emitido por la institución financiera.

En el giro de cheques sobre cuentas nacionales, que se cobren desde el exterior, el hecho generador se produce cuando el cheque sea pagado al beneficiario; para el efecto la institución financiera que reciba cheques para el cobro desde el exterior deberá informar este hecho a la institución financiera en la que el girador mantenga la cuenta corriente para que esta proceda al débito del valor del cheque y del impuesto respectivo.

En el envío o transferencia de divisas con la intermediación de couriers, el hecho generador se produce cuando el ordenante solicita el envío de las divisas.

El artículo innumerado a continuación del artículo 6 del citado Reglamento manifiesta: *“En el caso de la presunción establecida en la ley para el pago desde el exterior de importación de bienes para comercialización, se observarán estas reglas:*

En los pagos por importaciones a consumo se causará el impuesto al momento de la nacionalización de los bienes.

En los regímenes especiales aduaneros, el impuesto se causará al momento de cambio a



régimen de consumo, con excepción del depósito comercial y del de almacenes libres en que se causa al momento de la declaración a régimen especial. (el énfasis me pertenece)

El artículo 139 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario interno manifiesta: *“Crédito tributario generado en el impuesto a la salida de divisas.- Podrán ser utilizados como crédito tributario, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción de bienes o servicios, siempre que, al momento de presentar la declaración aduanera de nacionalización, estos bienes registren tarifa cero por ciento de ad-valórem en el arancel nacional de importaciones vigente”.*

Como se puede apreciar en la normativa citada, genera derecho a crédito tributario del Impuesto a la Renta, los pagos realizados por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas -ISD-, pagado en la importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción, siempre que, al momento de presentar la declaración aduanera de nacionalización, estos bienes registren tarifa 0% ad-valórem en el arancel nacional de importaciones vigente, de conformidad con lo que estipula el artículo innumerado a continuación del 168 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria y el artículo 139 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

ABSOLUCIÓN

Por los antecedentes expuestos y de conformidad con las normas citadas, sin que esto implique validación alguna del procedimiento descrito en su consulta, la Administración Tributaria manifiesta lo siguiente:

a. El derecho a crédito tributario del Impuesto a la Renta que otorga el artículo innumerado a continuación del 168 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, el cual se genera por los pagos del Impuesto a la Salida de Divisas -ISD-, en los casos de importación de materias primas, bienes de capital e insumos para la producción, tiene como una de sus finalidades fomentar la producción de bienes nacionales; por lo cual, el orden de prelación de los diversos rubros que generan dicho derecho, después de determinarse el impuesto causado del citado Impuesto a la Renta son: 1) En primer lugar el crédito tributario originado por el pago del anticipo del Impuesto a la Renta; 2) En segundo lugar, el crédito tributario originado por pago del Impuesto a la Salida de Divisas, en el caso señalado en la presente absolució n y; 3) En último lugar, retenciones en la fuente del mismo Impuesto a la Renta que le han sido efectuadas a la empresa consultante, en el ejercicio fiscal corriente al momento de percibir ingresos que constituyan renta gravada.

Conforme a la segunda pregunta planteada, no aplica el Impuesto a la Salida de Divisas en los pagos de las importaciones de materias primas que ingresen al país bajo el régimen de Internación Temporal para Perfeccionamiento Activo, por cuanto constituye un régimen especial aduanero en el cual los bienes no llegan a nacionalizarse, de conformidad al tercer inciso del Art. innumerado del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas.

El Servicio de Rentas Internas se reserva el derecho de realizar las determinaciones que creyere conveniente, dentro de las atribuciones concedidas por ley, para vigilar la veracidad de la información proporcionada por el consultante, el cumplimiento de las disposiciones

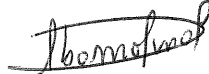
legales y reglamentarias, así como la correcta interpretación y aplicación de las opiniones vertidas en esta consulta, emitida al amparo de la normativa tributaria vigente; además de advertirse que la presente absolución obliga a la Administración siempre y cuando los datos proporcionados para la consulta fueren exactos, caso contrario no surtirá tal efecto.

NOTIFÍQUESE.- Quito D.M. a, 15 DIC. 2010

Dictó y firmó el oficio que antecede, Carlos Marx Carrasco V., DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, en la ciudad de Quito D.M. A, 15 DIC. 2010

cef

Lo certifico.



Dra. Alba Molina P.
SECRETARIA GENERAL
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

SRI
...le hace bien al país!



Informe de Labores sobre la Gestión Institucional

Primer Trimestre
enero – marzo **2011**

Contenido

Presentación	3
Misión Visión y Valores Institucionales	4
Resumen Ejecutivo	5
Avances cuantitativos	8
Gestión Tributaria	16
Planificación y Coordinación	29
Derechos del Contribuyente	38
Talento Humano	43
Cartera	51
Administrativo	56
Recuperación de Impuestos	61
Centro de Estudios Fiscales	62
Comunicación	66
Desarrollo Tecnológico	68
Eventos Internacionales	72

Presentación

Rendir cuentas es un mandato constitucional al que todos estamos obligados moral y legalmente a cumplir; en este sentido, rindo cuentas de la gestión cumplida en la Administración Tributaria ecuatoriana al pueblo mandante.

La recaudación neta en el período enero-marzo del año 2011, se ubicó en U.S.\$ 1.972 millones, con un crecimiento nominal de 3,4% frente al mismo período del año anterior. El monto recaudado presentó un cumplimiento del 102,2% frente a la meta proporcional prevista. La participación de los impuestos indirectos se ubicó en 58,4% del total de recaudación efectiva, por otro lado, la participación de los impuestos directos representaron el 40.6% de la recaudación efectiva, en este contexto, la participación de los impuestos directos ha crecido en comparación con el mismo período del año anterior lo que contribuye a cumplir los objetivos estratégicos institucionales de potenciar el cobro de los impuestos directos de carácter progresivo.

Nuestro país tuvo el honor de organizar la 45 Asamblea General del CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias), con el tema principal “La moral tributaria como factor determinante en el mejoramiento de la eficacia de la administración tributaria”, que contó con la participación de 48 países de los cinco continentes distribuidos en 60 delegaciones.

La Cultura Tributaria continúa expandiendo su gestión, logrando distribuir 10.235 textos y cuadernos de trabajo para la ejecución de los programas de Educación Cívico Tributaria en las provincias de régimen costa. En cuanto a la Lotería Tributaria, al término de su sexta edición y en forma acumulada, se logró receptar más de nueve millones de comprobantes de venta, resaltando el éxito del evento y el aumento de la cultura de tributación por parte de los contribuyentes.

El reto para la esta Administración continúa hasta alcanzar una mayor equidad en la política tributaria, bajar sustancialmente la evasión tributaria y promover la recaudación que por ley corresponde hasta lograr una justicia social sostenible y solidaria en nuestro país.

Misión, Visión y Nuestros Valores Institucionales

Misión

Promover y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en el marco de principios éticos y legales, para asegurar una efectiva recaudación que fomente la cohesión social.

Visión

Ser una Institución que goza de confianza y reconocimiento social por hacerle bien al país.

Hacer bien al país por nuestra transparencia, modernidad cercanía y respeto a los derechos de los ciudadanos y contribuyentes.

Hacer bien al país porque contamos con funcionarios competentes, honestos, comprometidos y motivados.

Hacer bien al país por cumplir a cabalidad la gestión tributaria, disminuyendo significativamente la evasión, elusión y fraude fiscal.

Nuestros valores institucionales



I. RESUMEN EJECUTIVO ENERO – MARZO 2011

Recaudación

- Recaudación al término del primer trimestre del 2011: US\$ 1.972 millones;
- Incremento de la recaudación del primer trimestre del 2011 en comparación al mismo período del año anterior: 3,4%;
- Cumplimiento del 102,2% frente a la meta proporcional prevista;
- La participación de los impuestos indirectos se ubicó en 58.4 % del total de recaudación efectiva;
- La participación de los impuestos directos en el período enero-marzo 2011 representan el 40,6% de la recaudación efectiva, esta participación creció en comparación con el mismo período del año anterior;
- Los crecimientos de recaudación entre los Impuestos más relevantes son: Impuesto a la Renta Global con 44,1 %, el Impuesto al Valor Agregado con 11,9 % y el Impuesto a los Consumos Especiales con 19,1 %; en comparación con el primer trimestre del año anterior.

Procesos Tributarios enero - marzo 2011

RUC:

- Inscribieron en el RUC 45.038 nuevos contribuyentes a nivel nacional;
- Actualizaron su información en el RUC, un total de 98.635 contribuyentes;
- Gestionaron 31.950 suspensiones de RUC. Generalmente la suspensión del RUC, corresponde al cese definitivo de las actividades de los contribuyentes.

Declaraciones por Internet:

- Número de declaraciones por Internet en el primer trimestre: 2'978.230 registrando el 81% del total de declaraciones receptadas;
- Número de declaraciones por otros medios: 697.401, registra el 19% del total de declaraciones receptadas por la Administración Tributaria.

Auditoría Tributaria:

- Controles Intensivos: Número de contribuyentes determinados 97;
- Número de contribuyentes en proceso de determinación: 223
- Controles Intensivos: Monto de deuda generada: US\$.47.3 millones;
- Controles Extensivos (diferencias): Número de casos cerrados 663;
- Controles Extensivos: (diferencias): Casos cerrados con recaudación en efectivo 603.

Devoluciones de IVA

- Número de trámites procesados por devoluciones de IVA: 32.880;
- Trámites atendidos dentro del plazo: 27.907, 84.9%;
- Monto reconocido en resoluciones. US\$. 61,5 millones.

Infracciones

- Visitas disuasivas a establecimientos: 3.214;
- Persuasivas y disuasivas a transportistas: 281;
- Acciones sancionatorias mediante el sistema de compras simuladas: 281;
- Programa ejecutivo de control de bienes: 209 presencias;
- Prevención y disuasión a propietarios de vehículos: 6.750.

Combate al comercio de bienes de origen ilícito

- Establecimientos incautados por el SRI en coordinación con otras entidades del Estado: 93;
- Establecimientos incautados por el SRI de manera individual: 167;
- Clausuras tributarias 160;
- Teléfonos celulares incautados: 2.535;

Otros Procesos hasta marzo 2011

Jurídico

- Juicios con sentencia a favor de la Administración : 72;
- Juicios con sentencia en contra en Tribunal Distrital de lo Fiscal TDF: 42.
- Número de juicios declarados en abandono: 25;
- Juicios con desistimiento: 3;
- Juicios con sentencia parcial a favor TDF: 5;
- Juicios con sentencia parcial en contra: 2;
- Juicios con sentencia a favor Corte Nacional de Justicia – CNJ: 18;
- Total de juicios con sentencia CNJ: 22.

Cartera

- Monto de Cartera Activa a marzo 2011 US\$. 431,8 millones;
- Monto de Cartera suspendida a marzo 2011: US\$. 1,7 millones

Ejecución presupuestaria

- Ejecución presupuestaria / Codificado a marzo 2011: 21,81%;
- Ejecución Presupuestaria / Planificada a marzo 2011: 24,99%
- Total asignado en el sistema e-Sigef: US\$. 87,3 millones;
- En valores significa un incremento del 13.39%.

Comunicación

- Noticias publicadas:5.527;
- Noticias positivas: 5.292 representando el 96% del total
- Noticias negativas: 235 representa el 4% del total de noticias publicadas.

Talento Humano

- Número total de funcionarios en el SRI: 2.829
- Número de funcionarios con nombramiento: 2.753;
- Número de funcionarios con contrato: 76;
- Funcionarios con capacidades especiales: 47.

Oficina de Proyectos

- Proyectos en portafolio: 35
- Proyectos en ejecución: 30
- Proyectos para cierre: 1
- Proyectos concluidos: 4

Eventos internacionales

Se realizó en la ciudad de Quito, la 45ª Asamblea General del CIAT, con el co-patrocinio del Servicio de Rentas Internas de Ecuador - SRI. Donde se brindó a las delegaciones participantes un espacio de debate e intercambio de opiniones y experiencias en torno al tema "La moral tributaria como factor determinante en el mejoramiento de la eficacia de la administración tributaria". Para el CIAT, esta asamblea representó un gran logro, no solo por el alto nivel técnico de los temas tratados, sino también, por el alto nivel de participación y aceptación que tuvo este evento por parte de la comunidad tributaria internacional.

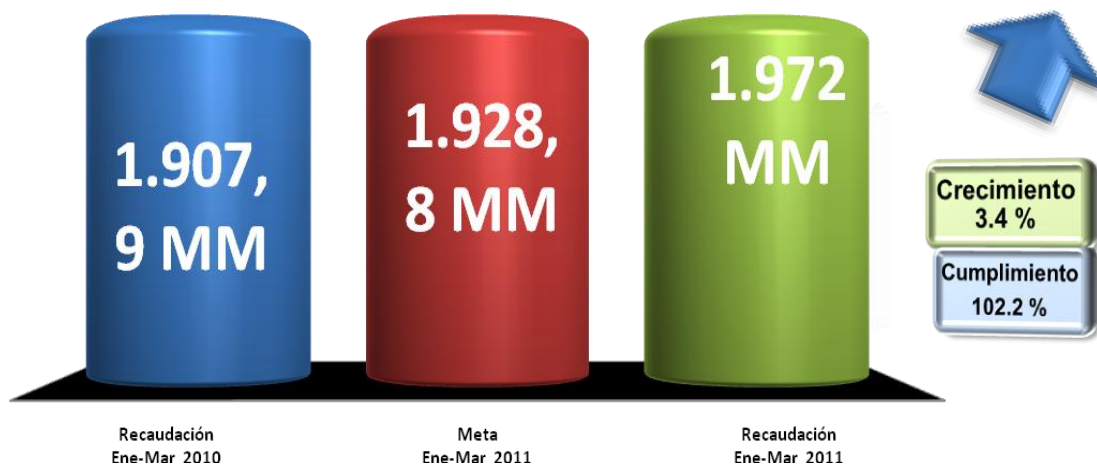
II. INFORME TRIBUTARIO

1. Avances cuantitativos enero-marzo 2011

Datos Generales de Recaudación de Impuestos

La recaudación neta en el período enero-marzo 2011 se ubicó en U.S. 1.972 millones de dólares, con un crecimiento nominal de 3,4 % frente al mismo período del año anterior. El monto recaudado presenta un cumplimiento del 102,2% frente a la meta proporcional prevista.

RECAUDACIÓN ENERO - MARZO 2011



Nota: Información provisional sujeta a revisión

Fuente: Base de datos SRI

Elaboración: Previsiones y Estadísticas Dirección Nacional de Planificación y Coordinación

Recaudación de Impuestos

Enero - Marzo 2011

(valores en US\$ dólares)

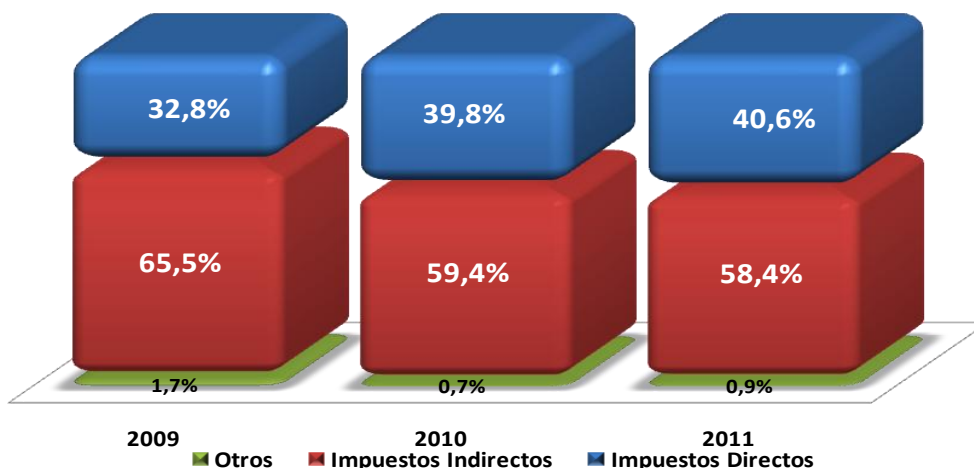
	Meta 2011	Meta proporcional Ene- Mar 2011 ⁽²⁾	Recaudación Ene-Mar 2010	Recaudación Ene-Mar 2011	Cumplimiento meta inicial	Crecimiento Nominal 2011/2010	Participación de la recaudación
TOTAL BRUTO ⁽³⁾			1.964.636.374	2.013.478.418		2,5%	
Notas de Crédito y Compensaciones			56.722.599	41.420.517		-27,0%	
TOTAL EFECTIVO ⁽⁴⁾	8.707.673.700	2.025.326.082	1.955.171.107	2.240.377.467	110,6%	14,6%	100,0%
TOTAL NETO ⁽⁵⁾	8.330.573.700	1.928.808.434	1.907.913.775	1.972.057.901	102,2%	3,4%	
Devoluciones	(377.100.000)	(96.517.649)	(47.257.332)	(268.319.566)	278,0%	467,8%	
Devoluciones de I. Renta			(9.812.565)	(18.479.035)		88,3%	
Devoluciones IVA			(36.375.200)	(249.151.965)		585,0%	
Devoluciones Otros			(1.069.566)	(688.375)		-35,6%	
IMPUESTOS DIRECTOS							41%
Impuesto a la Renta Recaudado	2.841.046.600	555.768.274	485.125.956	698.943.184	125,8%	44,1%	
Retenciones Mensuales	1.744.600.000	458.886.585	398.802.176	498.161.136	108,6%	24,9%	
Anticipos al IR	310.086.600	2.073.795	10.047.216	7.128.064	343,7%	-29,1%	
Saldo Anual ⁽⁶⁾	786.360.000	94.807.894	76.276.564	193.653.985	204,3%	153,9%	
Impuesto Ingresos Extraordinarios	35.000.000	35.000.000	154.515.147	24.092.346	68,8%		
Impuesto a los Vehículos Motorizados	185.300.000	53.342.853	49.469.937	51.967.090	97,4%	5,0%	
Salida de Divisas	384.900.000	78.989.019	70.173.672	114.725.381	145,2%	63,5%	
Activos en el exterior	38.400.000	9.600.000	9.019.797	8.316.905	86,6%	-7,8%	
RISE	6.200.000	1.550.000	1.697.944	2.934.532	189,3%	72,8%	
Regalías y patentes de conservación minera	12.329.100	3.082.275	8.837.194	9.488.439	307,8%	7,4%	
Tierras Rurales	-	-	-	534.624			
SUBTOTAL IMPUESTOS DIRECTOS	3.503.175.700	737.332.422	778.839.648	911.002.501	123,6%	17,0%	
IMPUESTOS INDIRECTOS							58%
Impuesto al Valor Agregado	4.578.498.000	1.125.978.816	1.044.764.398	1.169.457.765	103,9%	11,9%	
IVA de Operaciones Internas	2.695.998.000	688.188.181	640.642.797	757.017.190	110,0%	18,2%	
IVA Importaciones	1.882.500.000	437.790.635	404.121.601	412.440.575	94,2%	2,1%	
Impuesto a los Consumos Especiales	555.000.000	141.577.784	117.130.623	139.512.600	98,5%	19,1%	
ICE de Operaciones Internas	421.200.000	109.574.360	87.496.434	110.538.640	100,9%	26,3%	
ICE de Importaciones	133.800.000	32.003.424	29.634.189	28.973.960	90,5%	-2,2%	
SUBTOTAL IMPUESTOS INDIRECTOS	5.133.498.000	1.267.556.600	1.161.895.021	1.308.970.365	103,3%	12,7%	
Otros							1%
Intereses por Mora Tributaria	30.300.000	9.595.166	6.631.379	9.741.070	101,5%	46,9%	
Multas Tributarias Fiscales	38.700.000	10.096.293	7.469.539	10.162.807	100,7%	36,1%	
Otros Ingresos	2.000.000	745.601	335.519	500.725	67,2%	49,2%	
SUBTOTAL OTROS	71.000.000	20.437.060	14.436.438	20.404.602	99,8%	41,3%	

Marzo 2011-cifras provisionales sujetas a revisión

Fuente: Base de datos SRI

Elaborado: Planificación y Control de Gestión

Participación Histórica de Impuestos en el período Enero – Marzo 2011

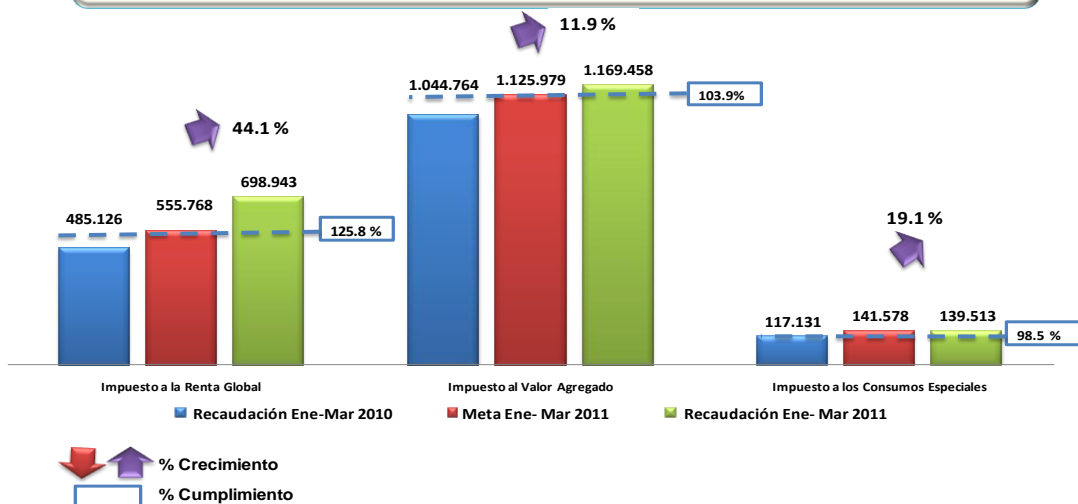


La participación de los impuestos Indirectos se ubicó en 58.4 % del total de recaudación efectiva. La participación de los impuestos directos en el período enero - marzo 2011 representan el 40.6% de la recaudación efectiva, en este contexto, la participación de los impuestos directos ha crecido en comparación con el mismo período del año anterior lo que contribuye a cumplir los objetivos estratégicos institucionales de potenciar el cobro de los impuestos directos de carácter progresivo.

Fuente: Base de datos SRI
Elaborado: Planificación y Control de Gestión

Crecimiento Nominal de la Recaudación Enero-Marzo 2011 (cifras en miles de US\$.)

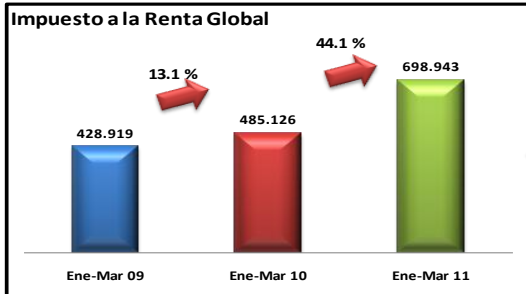
En el período ene-mar 2011 se presentan crecimientos importantes en la recaudación de los Impuestos más relevantes El Impuesto a la Renta Global con 44.1 %, el Impuesto al Valor Agregado con 11.9 % y el Impuesto a los Consumos Especiales con 19.1 %.



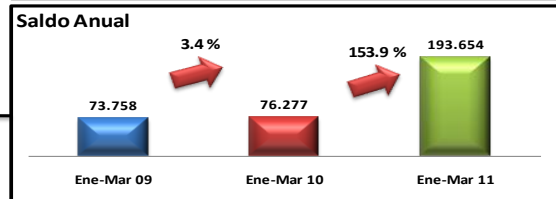
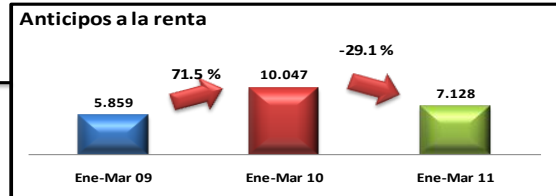
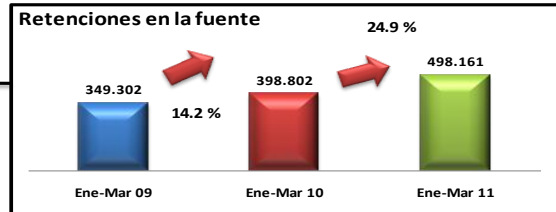
Fuente: Base de datos SRI
Elaborado: Planificación y Control de Gestión

Comportamiento del Impuesto a la Renta Enero-Marzo 2011 (Cifras en miles de US\$)

La Recaudación del Impuesto a la Renta en el período de ene-mar 2010 presentó un crecimiento del 13.1% en relación al año 2009. En el año 2011 el crecimiento se ubica en 44.1 % en relación al mismo período del año anterior.



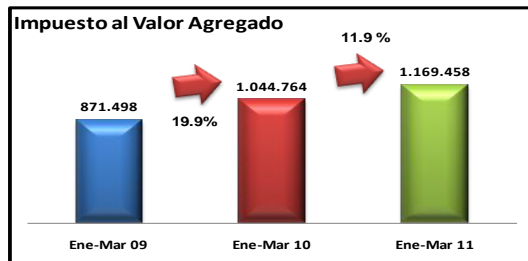
Las Retenciones mensuales crecieron en 24.9% por la mejora de la economía real. La Recaudación del Saldo Anual para este período presenta un crecimiento importante por el pago anticipado de Impuesto a la Renta de la concesionaria Porta.



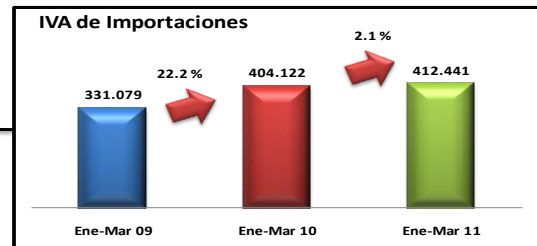
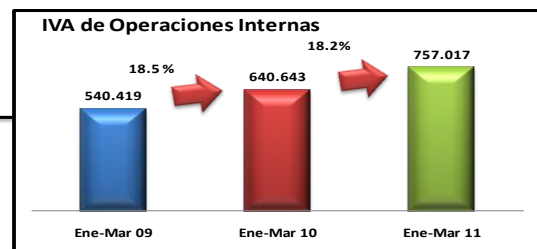
Fuente: Base de datos SRI
Elaborado: Planificación y Control de Gestión

Comportamiento del Impuesto al Valor Agregado Enero-Marzo 2011 (Cifras en miles de US\$)

En el período ene-mar 2010, la recaudación del Impuesto al Valor Agregado creció en 19.9 % con respecto al año 2009. Para el año 2011 esta alcanzó un crecimiento del 11.9%



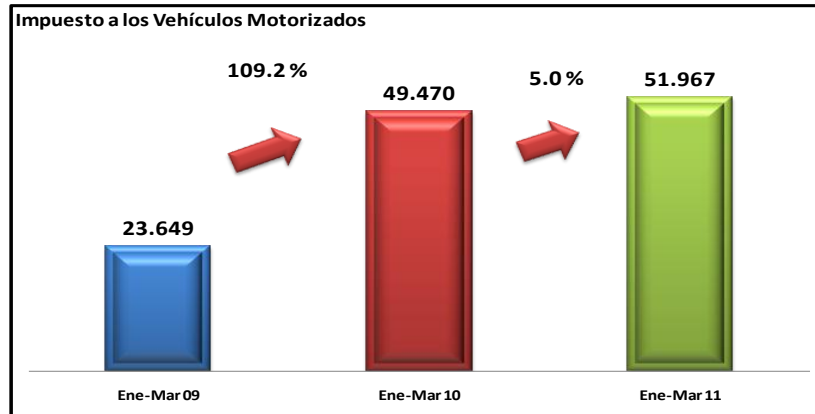
El IVA por Operaciones Internas para el período ene-mar 2011, tuvo un crecimiento nominal del 18.2% que reflejó una mayor aportación de ingresos por este concepto, mientras el IVA Importaciones presentó un crecimiento del 2.1%.



Fuente: Base de datos SRI
Elaborado: Planificación y Control de Gestión

Comportamiento del impuesto a los Vehículos Enero – Marzo 2011 (Cifras en miles de US\$)

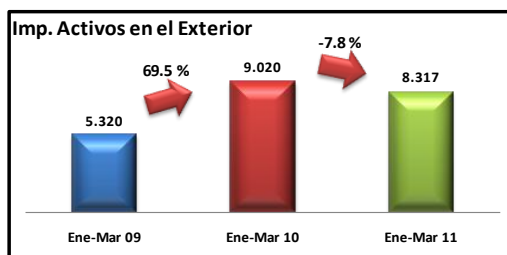
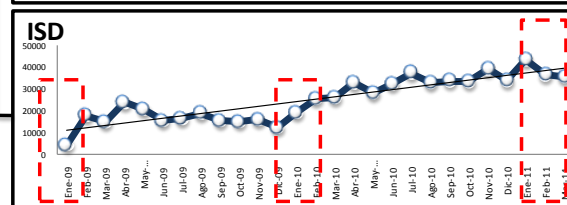
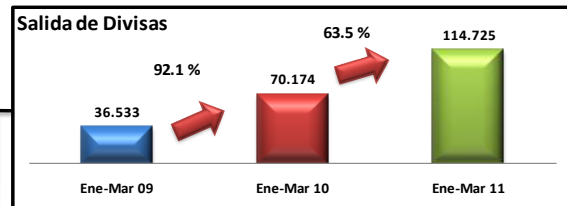
El monto recaudado por concepto del Impuesto los Vehículos Motorizados fue de \$ 51.9 millones de dólares en el período, reflejando un incremento del 5.0 % frente al año anterior. En el período enero – marzo 2009 el monto recaudado fue de 23.6 millones que comparado con similar periodo del 2010 se observa un crecimiento atípico del 109.2%. Que corresponde principalmente al cambio de modalidad de pago por el último dígito de la placa del vehículo. Dicho comportamiento tiende a estandarizarse en el 2011.



Fuente: Base de datos SRI
Elaborado: Planificación y Control de Gestión

Comportamiento del ISD e IAE Enero – Marzo 2011 (Cifras en miles de US\$)

En el período enero-marzo 2011, el Impuesto a la Salida de Divisas recaudó US\$ 114.7 millones, frente a los US\$ 70.1 millones recaudados en el mismo período de 2010. El crecimiento del 63.5%, se explica por un crecimiento del mes de enero de 127.8% por la aplicación del cambio de tarifa de ISD del 1% al 2%, si bien el cambio se lo realizó el 23 diciembre 2009, el pago se lo efectuó al mes siguiente, como se puede observar en el gráfico la tendencia del pago de impuesto es creciente.

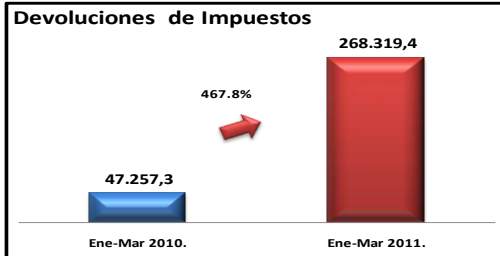


En el período enero - marzo 2011, el Impuesto a los Activos en el Exterior alcanzó US\$ 8.3 millones de dólares lo que representa un decrecimiento de 7.8% en el pago de este impuesto.

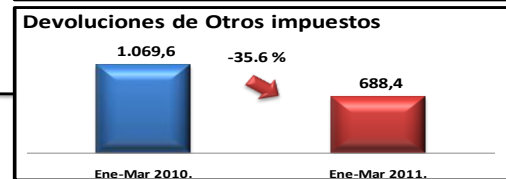
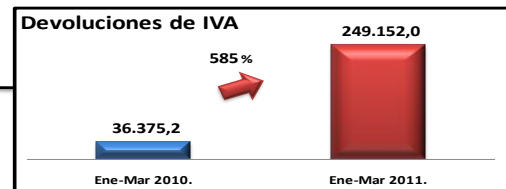
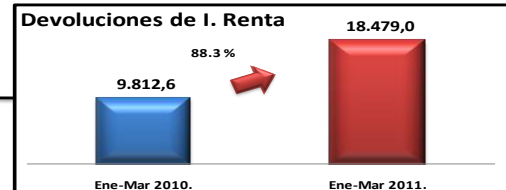
Fuente: Base de datos SRI
Elaborado: Planificación y Control de Gestión

Devolución de Impuestos Enero-Marzo 2011 (Cifras en miles de US\$)

Las Devoluciones de Impuestos para el período ene-mar 2011 alcanzaron un crecimiento del 467.8%, crecimiento conocido en la aplicación del procedimiento automático de devoluciones de IVA efectuadas al Sector Público.



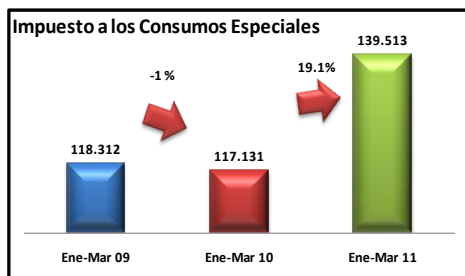
Las devoluciones de IVA del período ene-mar del año 2011 presentaron un crecimiento nominal del 585% principalmente por los montos devueltos a la Empresa Pública Petroamazonas, al Ministerio de Transporte y Obras Públicas, Hospital Quito No. 1 de la Policía Nacional, Gobierno Provincial del Guayas, y Dirección Nacional de Servicios Educativos DINSE.



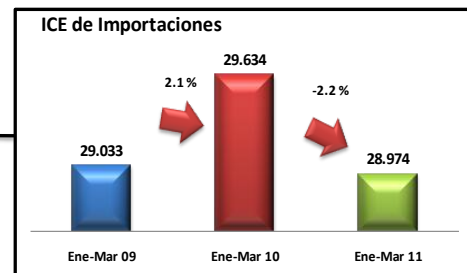
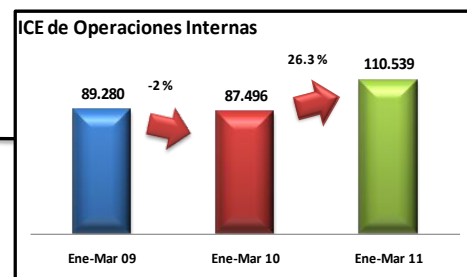
Fuente: Base de datos SRI
Elaborado: Planificación y Control de Gestión

Comportamiento del Impuesto a los Consumos Especiales Enero-Marzo 2011 (Cifras en miles de US\$)

En el período ene-mar 2010, el impuesto a los Consumos Especiales presenta un decrecimiento de 1% con relación al año 2009. Para el período ene-mar 2011 crece al 19.1%, principalmente por la eliminación de restricciones a las importaciones.



El ICE de Operaciones Internas tuvo un crecimiento nominal del 26.3% por la recaudación efectuada principalmente en cigarrillos, cerveza y vehículos con crecimientos de 35.3%, 14.1% y 38.5% respectivamente. El ICE Importaciones presentó un decrecimiento del 2.2%.



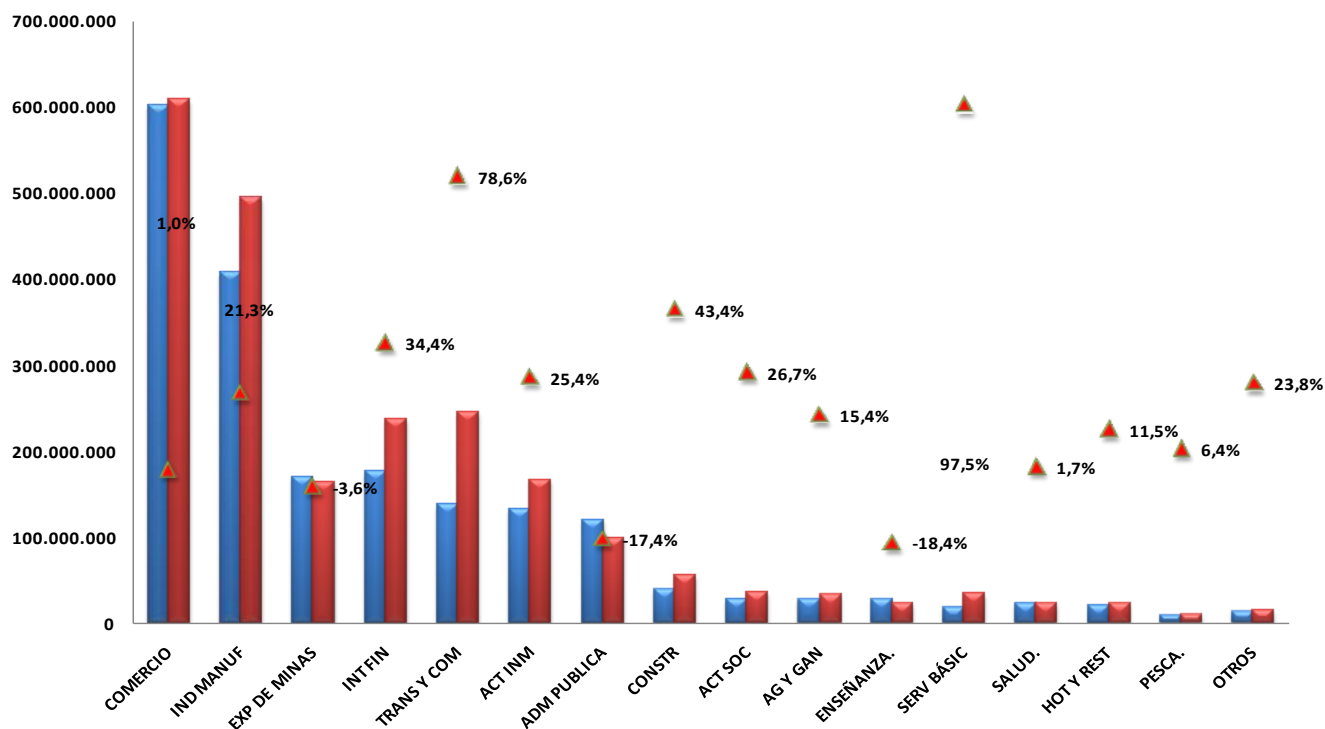
Fuente: Base de datos SRI
Elaborado: Planificación y Control de Gestión

Recaudación Total por Actividad Económica

Ene-Mar 2010 / Ene-Mar 2011 (Cifras en US Dólares)

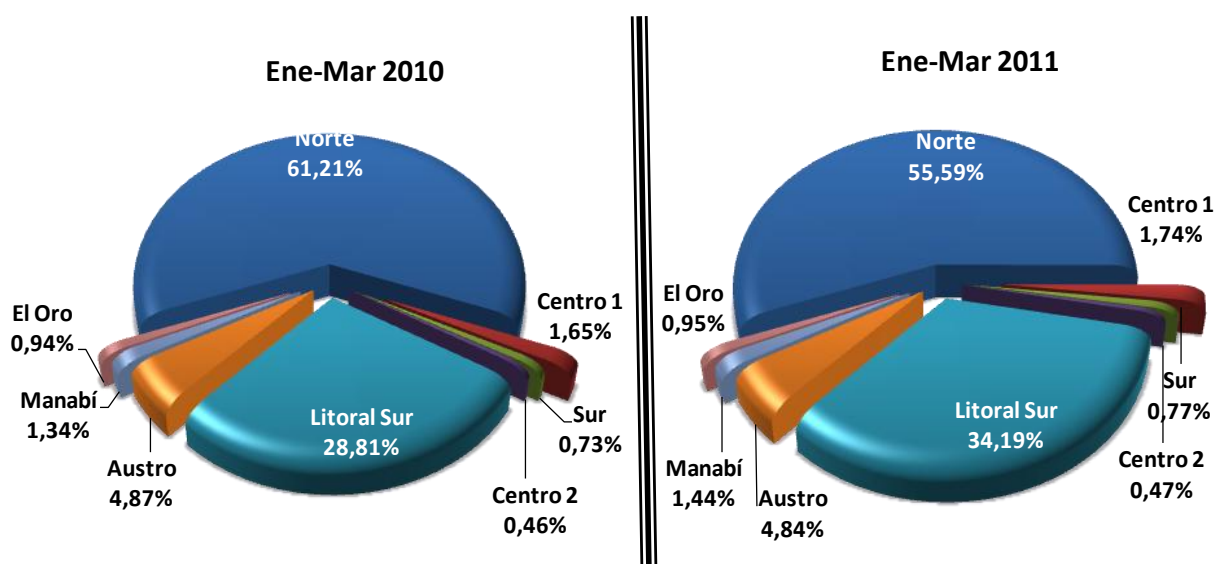
Los montos de recaudación que más crecieron por actividad económica, frente al mismo período del año anterior fueron: Servicios Básicos con 97.5%, Transporte y Comunicación 78.6%, Construcción 43.4%, Actividades comunitarias con el 26.7%, Intermediación financiera 34.4% entre los principales.

Actividad	Ene - Mar 2010	Ene - Mar 2011	% crec
COMERCIO	602.862.543	608.871.845	1,0%
IND MANUF	408.081.880	495.150.603	21,3%
EXP DE MINAS	169.364.337	163.268.366	-3,6%
INT FIN	176.170.511	236.845.989	34,4%
TRANS Y COM	137.417.696	245.418.366	78,6%
ACT INM	132.344.288	165.962.836	25,4%
ADM PUBLICA	119.037.646	98.375.848	-17,4%
CONSTR	38.554.835	55.272.176	43,4%
ACT SOC	28.471.545	36.077.438	26,7%
AG Y GAN	27.547.733	31.789.812	15,4%
ENSEÑANZA.	27.837.519	22.718.835	-18,4%
SERV BASIC	17.506.662	34.582.162	97,5%
SALUD.	22.332.423	22.718.835	1,7%
HOT Y REST	20.342.281	22.680.603	11,5%
PESCA.	9.067.160	9.646.838	6,4%
OTROS	12.590.159	15.590.827	23,8%



Participación de Regionales Enero-Marzo 2011

La mayor participación de la recaudación de Impuestos administrados por el SRI se encuentran en la Regional Norte la que representó el 55.59 % de la recaudación efectiva, seguida por la Regional Litoral Sur con el 34.19 %, la Regional Austro con el 4.84%, la Regional Centro 1 con el 1.74%, la Regional Manabí con el 1.44%, la regional el Oro con 0.95%, la Regional Sur con 0.77% y la regional Centro II con una participación del 0.47%.



Fuente: Base de datos SRI
Elaborado: Planificación y Control de Gestión