

No. NAC-DGERCGC12-00017

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

**A LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO
A LA SALIDA DE DIVISAS**

De acuerdo a lo establecido en el artículo 7 del Código Tributario, en concordancia con el artículo 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, es facultad del Director General del Servicio de Rentas Internas, expedir las resoluciones, circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio necesarias para la aplicación de las normas legales y reglamentarias.

La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 242, de 29 de diciembre del 2007, creó el Impuesto a la Salida de Divisas 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, señalando en su artículo 159 las exenciones previstas para dicho impuesto.

El artículo 156 ibídem, establece 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 cualquiera 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.

Al respecto, el inciso segundo del artículo 159 ibídem, dispone que las transferencias realizadas al exterior de hasta mil dólares de los Estados Unidos de América (USD 1,000.00), estarán exentas del Impuesto a la Salida de Divisas, recayendo el gravamen sobre lo que supere tal valor; en el caso de que el hecho generador se produzca con la utilización de tarjetas de crédito o de débito no se aplicará esta exención.

El artículo 17 del Código Tributario señala que cuando el hecho generador de un impuesto consista en un acto jurídico, éste se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados.

Por su parte el artículo 342 del Código Tributario dispone que todo acto doloso de simulación, ocultación, omisión, falsedad o engaño que induzca a error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, constituye defraudación tributaria.

En concordancia, el mismo Código ha tipificado como defraudación, en el numeral 12 de su artículo 344, la conducta consistente en “Simular uno o más actos o contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal”.

Con fecha 06 de septiembre de 2012, el Servicio de Rentas Internas expidió la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00572, a través de la cual se establecieron disposiciones puntuales respecto de la aplicación de la exención prevista en el primer inciso del artículo 159 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador.

Por otro lado, con fecha 30 de mayo de 2012, el Señor Presidente de la República expidió el Decreto Ejecutivo No. 1180, publicado en el Registro Oficial No. 727 de 19 de junio de 2012, a través del cual se establecen reformas al régimen tributario del Impuesto a la Salida de Divisas;

El artículo innumerado agregado al final del Capítulo IV del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, establece que *“De conformidad con las normas del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, se suspende el pago del Impuesto a la Salida de Divisas las transferencias o envíos efectuados al exterior y los pagos realizados desde el exterior, relativos a importaciones realizadas a regímenes aduaneros especiales de mercancías destinadas a la exportación”* (sic);

Con fecha 12 de julio de 2012, el Servicio de Rentas Internas expidió la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00413 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 750 de fecha 20 de julio de 2012, reformada por la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00529 publicada en el Registro Oficial No. 781 de fecha 04 de septiembre de 2012, a través de la cual se precisan cuáles son los regímenes aduaneros especiales respecto de los cuales se suspende el pago de ISD, en atención a lo señalado por el Decreto Ejecutivo No. 1180, anteriormente mencionado.

Por otra parte, el artículo 22 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas señala que el Servicio de Rentas Internas, mediante resolución, determinará los procedimientos y formularios que deberán observarse y presentarse para el pago del Impuesto a la Salida de Divisas;

En tal sentido, el artículo innumerado 6 a continuación del artículo 12 ibídem, señala que los agentes de retención y percepción no retendrán ni percibirán el impuesto a la salida de divisas, siempre y cuando el sujeto pasivo entregue a la institución financiera o empresa de courier la respectiva declaración, en el formulario de transacciones exentas de ISD, previsto para el efecto por el Servicio de Rentas Internas, al momento de la solicitud de envío, el cual estará acompañado de la documentación pertinente que sustente la veracidad de la información consignada en el mismo.

La Resolución No. NAC-DGERCGC11-00457, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 608 de 30 de diciembre de 2011, en el literal d. de su artículo 1 detalla los documentos que de manera general deben presentar aquellos contribuyentes que deseen acogerse a la suspensión del cobro del Impuesto a la Salida de Divisas por pagos relacionados a importaciones realizadas bajo regímenes aduaneros especiales.

El formulario de “Declaración informativa de transacciones exentas del Impuesto a la Salida de Divisas” fue modificado por la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00572, emitida el 06 de septiembre de 2012.

Finalmente, el segundo inciso del artículo 26 Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas dispone que, una vez retenido o cobrado el impuesto, los agentes de percepción o retención no pueden devolverlo directamente al contribuyente.

Con base en la normativa constitucional, legal y reglamentaria anteriormente expuesta, esta Administración Tributaria, en el ejercicio de sus facultades y deberes propios, de conformidad con la Ley, expide la presente Circular recordando a los sujetos pasivos del Impuesto a la Salida de Divisas los siguientes aspectos:

1.- Fraccionamiento de transferencias al exterior

Sin perjuicio de lo señalado en la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00572 y en la demás normativa tributaria aplicable, cuando la Administración Tributaria, dentro de los respectivos plazos de caducidad para determinar impuestos, haya detectado transferencias, envíos o pagos que, en atención a la sustancia económica de los mismos, en concordancia con lo señalado en el artículo 17 del Código Tributario, obedezcan a una misma transacción, sean dirigidos a un mismo beneficiario y hayan sido divididos en dos o más operaciones a fin de obtener exoneraciones del Impuesto a la Salida de Divisas, considerará a todas estas operaciones relacionadas como una sola, ante lo cual ejercerá sus facultades legalmente establecidas para determinar y recaudar el monto del impuesto que debió ser pagado, sin perjuicio de las sanciones y responsabilidad a que haya lugar para el respectivo sujeto pasivo contribuyente o responsable, de conformidad con la ley.

2.- Suspensión del pago de ISD en Regímenes Especiales

Para aquellas importaciones a regímenes aduaneros especiales de mercaderías destinadas para la exportación, cuyas condiciones de pago incluyan abonos parciales o

totales, de manera anticipada a la llegada de la misma al país, el importador al momento de realizar la transferencia o envío al exterior presentará ante la institución financiera o empresa de courier a través de cual realice la operación, el formulario de “Declaración informativa de transacciones exentas del Impuesto a la Salida de Divisas” adjuntando, en tales casos, el contrato o documentación correspondiente que sustente tal operación.

Los agentes de retención y los agentes de percepción, con la sola presentación de la documentación antes mencionada, se abstendrán de retener o percibir el Impuesto a la Salida de Divisas, así como de solicitar documentación adicional.

Por su parte, los importadores tendrán el plazo de 90 días contados desde la fecha en la que se efectuó el pago para presentar a la Administración Tributaria copias certificadas de la respectiva Declaración Aduanera Única y de la factura del proveedor del exterior; en caso de que las condiciones previstas no se hayan cumplido, la Administración Tributaria efectuará el cobro inmediato del impuesto correspondiente, más los intereses, multas, recargos e imposición de las sanciones del caso.

3.- Transacciones exentas del Impuesto a la Salida de Divisas

Sin perjuicio de lo establecido en el numeral anterior de esta Circular, para la aplicación de las exenciones descritas en el artículo 159 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, los contribuyentes de este impuesto deben presentar, al momento de solicitar la correspondiente transferencia o envío de divisas al exterior, el formulario de declaración informativa de transacciones exentas del Impuesto a la Salida de Divisas acompañada, indispensablemente, de los documentos que sustenten el derecho a la exención o suspensión del caso, conforme lo dispuesto en el Reglamento de Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas y en la Resolución No. NAC-DGERCGC11-00457 y sus reformas.

Respecto de las exenciones previstas en los incisos tercero, cuarto y quinto del artículo 159 antes mencionado, en caso de que el lugar de residencia o domicilio del beneficiario sea diferente al del país de destino de la transferencia señalado en el formulario antes referido, para establecer la aplicación o no de la exención, el contribuyente deberá adjuntar el Certificado de Residencia Fiscal del beneficiario del envío o transferencia.

En todos los casos, de no presentarse el formulario de “Declaración informativa de transacciones exentas del Impuesto a la Salida de Divisas”, acompañado de la documentación de respaldo, las instituciones financieras, así como las empresas de courier, deberán realizar la respectiva retención o percepción del ISD, según el caso.

4.- Devolución del Impuesto a la Salida de Divisas

El contribuyente que considere haber pagado el Impuesto a la Salida de Divisas en exceso o indebidamente, debe presentar la respectiva solicitud o reclamo administrativo únicamente ante el Servicio de Rentas Internas, de acuerdo a lo establecido en el Código Tributario.

En consecuencia de lo señalado en el párrafo anterior, los agentes de retención y los agentes de percepción no

pueden devolver, bajo ninguna circunstancia, valor alguno por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas, una vez que haya sido efectuada la correspondiente retención o percepción del tributo.

5.- Hecho generador

De conformidad con las disposiciones normativas señaladas en la presente Circular, el hecho generador del 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; en tal sentido las compensaciones internacionales, realizadas mediante cualquier mecanismo, y que por su esencia económica impliquen una salida de divisas al exterior, causan ISD. (Énfasis añadido)

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

Comuníquese y publíquese.-

Dictó y firmó la Circular que antecede, el Economista Carlos Marx Carrasco Vicuña, Director General del Servicio de Rentas Internas, en Quito D. M., a 25 de septiembre del 2012.

Lo certifico.-

f.) Dra. Alba Molina, Secretaria General del Servicio de Rentas Internas.
