Manual del contribuyente para solicitar la devolución del crédito tributario de impuesto al valor agregado originado por retenciones.

Manual del contribuyente para solicitar la devolución del crédito tributario de impuesto al valor agregado originado por retenciones.

Tesis previa a la obtención del
Título de Diploma Superior en
Gestión Tributaria Empresarial

NADIA MARÍN MARTÍNEZ
Ingeniera Comercial
Egresada del Diplomado Superior en Gestión Tributaria Empresarial
Universidad Politécnica Salesiana

JUAN DIEGO MEJIA SEGARRA
Ingeniero Comercial
Egresado del Diplomado Superior en Gestión Tributaria Empresarial
Universidad Politécnica Salesiana

Dirigido por:
Dr. Carlos León Acosta.
Docente del Diplomado Superior en Gestión Tributaria Empresarial
Universidad Politécnica Salesiana

Cuenca - Ecuador

Datos de catalogación bibliográfica

NADIA MARÍN MARTÍNEZ
JUAN DIEJO MEJÍA SEGARRA

MANUAL DEL CONTRIBUYENTE PARA SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO TRIBUTARIO DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ORIGINADO POR RETENCIONES.

Universidad Politécnica Salesiana Cuenca – Ecuador, 2010.

UNIDAD DE POSGRADOS

Formato 170 x 240 Páginas: **71**

Breve reseña de los autores e información de contacto:

Nadia Marín Martínez
Ingeniera Comercial
Egresada del Diplomado Superior en Gestión Tributaria Empresarial
Universidad Politécnica Salesiana
ntmarin@sri.gov.ec

Juan Diego Mejía Segarra
Ingeniero Comercial
Egresado del Diplomado Superior en Gestión Tributaria Empresarial
Universidad Politécnica Salesiana
jdms007@hotmail.com

Dirigido por:
Dr. Carlos León Acosta.
Docente del Diplomado Superior en Gestión Tributaria Empresarial
Universidad Politécnica Salesiana

Todos los derechos reservados.
Queda prohibida, salvo excepción prevista en la Ley, cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública y transformación de esta obra para fines comerciales, sin contar con autorización de los titulares de propiedad intelectual. La inflacción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual. Se permite la libre difusión de este texto con fines académicos o investigativos por cualquier medio, con la debida notificación a los autores.

Derechos Reservados
2010 Universidad Politécnica Salesiana.
Cuenca - Ecuador – Sudamérica

Nadia Marín y Juan Diego Mejía

Manual del contribuyente para solicitar la devolución del crédito tributario de impuesto al valor agregado originado por retenciones.

Impreso en Ecuador - printed in Ecuador

INDICE GENERAL

PRÓLOGO……7

CAPITULO I

INFORMACION PRELIMINAR SOBRE DEVOLUCION DE CRÉDITO TRIBUTARIO DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ORIGINADO POR RETENCIONES EN LA FUENTE. 11

1.1 Antecedentes.....11

1.1.1 Sujeto activo.-.....16

1.1.2 Sujetos pasivos.- 16

1.2 Declaración del impuesto al valor agregado.- 20

1.2.1 Liquidación del impuesto al valor agregado.- 20

1.2.2 Llenado de Formularios de declaración de Impuesto al Valor Agregado.-.....21

1.3 Definiciones Básicas.....35

1.3.1 IVA:.....36

1.3.2 IVA cobrado:.....36

1.3.3 IVA pagado: 38

1.3.4 Saldo Técnico:.....39

1.3.5 Saldo de libre Disponibilidad: 40

CAPITULO II

CRÉDITO TRIBUTARIO DE RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. 42

2.1 Solicitud o Petición de devolución o compensación del crédito tributario del impuesto al valor agregado generado por retenciones en la fuente. 43

2.1.1 Acerca de la Solicitud de Devolución del Crédito Tributario de Retenciones en la Fuente de Impuesto al Valor Agregado. 45

2.1.2 Acerca de la Solicitud de Compensación del Crédito Tributario de Retenciones en la Fuente de Impuesto al Valor Agregado. 46

2.1.3 Prescripción de la solicitud. 46

2.2 Criterio a aplicar en el análisis para establecer el valor al cual el contribuyente tiene derecho a devolución o compensación del crédito tributario de impuesto al valor agregado por retenciones en la fuente acumuladas. 48

CAPITULO III

INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN NECESARIA PARA LA PRESENTACIÓN DE LA PETICIÓN DE DEVOLUCIÓN O COMPENSACIÓN DE CRÉDITO TRIBUTARIO POR RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. 55

3.1 Acerca de los comprobantes de retención en la fuente de impuesto al valor agregado. 56

3.1.1 Qué son los comprobantes de retención? 56

3.1.2 Requisitos que obligatoriamente deben poseer los Comprobantes de Retención de Impuesto al Valor Agregado. 57

3.2 Acerca de la documentación contable que se debe presentar para la petición… 61

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES 67

4.1 Conclusiones 67

4.2 Recomendaciones 69

ANEXOS ***.....*** *¡Error! Marcador no definido.*

BIBLIOGRAFIA 70

INDICE DE ILUSTRACIONES

Ilustración 1.1 *Formulario 104* 22

Ilustración 1.2 *Cálculo de Imputación al pago* 29

Ilustración 1.3 *Formulario 104 A*.....31

Ilustración 1.4 *Cálculo de Imputación al pago* 35

Ilustración 1.5 *IVA COBRADO a partir del año 2008.* 36

Ilustración 1.6 *IVA cobrado a partir de enero del 2009*.....37

Ilustración 1.7 *IVA COBRADO en periodos anteriores al año 2008.* 37

Ilustración 1.8 *IVA Pagado, para declaraciones anteriores a enero de 2008.* 38

Ilustración 1.9 *IVA PAGADO según declaraciones vigentes a partir de enero 2008.* .38

Ilustración 1.10 *IVA PAGADO según declaraciones vigentes a partir de enero 2009.* 39

Ilustración 1.11 *IVA PAGADO según declaraciones vigentes a partir de enero 2009.* 39

Ilustración 1.12 *Saldo de Libre Disponibilidad.*.....40

Ilustración 2.1 *Descripción del Cálculo* 49

Ilustración 2.2 *Cuadro Resumen.* 50

Ilustración 3.2 *Registro de retenciones en la fuente en formulario 104*.....65

PRÓLOGO

Nuestro país en los últimos años ha sufrido grandes cambios en el campo tributario, recordemos que hasta hace un poco más de diez años el país contaba con un sistema tributario deplorable, con altísimos niveles de corrupción y con leyes que no se ajustaban a los grandes cambios que la economía y la globalización exigían de un sistema tributario.

Desde la creación del Servicio de Rentas Internas en el país se dieron grandes transformaciones en la administración de impuestos, sobre todo con el manejo transparente y eficiente de la recaudación y administración de tributos, estos cambios no se podían haber ejecutado sin la ayuda de grandes reformas legales que marcaron el importante salto que dio el país en este campo.

Uno de los objetivos de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador que fue publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 242 del 29 de diciembre de 2007, y aprobada por el Pleno de la Asamblea Nacional Constituyente el 28 de diciembre de 2007, fue el de eliminar las inequidades en la recaudación de impuestos promoviendo la "igualdad entre iguales", es decir procurar que el pago de impuesto sea directamente proporcional a la capacidad económica de los contribuyentes. Sin embargo, con el fin de procurar el pago equitativo de tributos y la disminución de la evasión tributaria en el país, se han creado diferentes mecanismos de recaudación anticipada de impuestos como es el caso de las retenciones tanto de Impuesto a la Renta como de Impuesto al Valor Agregado que han originado ciertas inequidades en el pago de tributos de los contribuyentes debido a que algunos de ellos por la naturaleza de su actividad económica acumulan valores por retenciones en la fuente que ocasiona un crédito tributario considerable que no podrá ser compensado a lo largo de su actividad, generando en muchos casos problemas de liquidez en su actividad.

Nuestra legislación con el fin de evitar estas distorsiones en el pago de tributos contempla la devolución por pago en exceso o pago indebido de impuestos generado por retenciones, sin embargo muchos contribuyentes por temor o desconocimiento nunca han hecho uso de estos derechos que poseen como contribuyentes. Por tal motivo en los últimos años el Servicio de Rentas Internas ha creado algunas facilidades para que el contribuyente solicite devoluciones de impuestos por este

concepto como son los formularios para devolución de impuesto a la renta para personas naturales y el nuevo sistema de devolución de impuesto a la renta por internet en el que tanto las personas naturales como las sociedades, de acuerdo a específicas características establecidas, pueden solicitar la devolución de impuesto a la renta hasta ciertos montos predeterminados, con lo que se ha logrado que los contribuyentes hagan uso de este beneficio que otorga la ley; sin embargo la Administración Tributaria ha hecho muy poco en la creación de facilidades que permitan a los contribuyentes solicitar la devolución de impuesto al valor agregado originado por retenciones, por tal motivo se ha creído conveniente realizar un análisis sobre la forma y los requisitos que debe cumplir el contribuyente para acceder a ese beneficio con el propósito de crear un manual para el contribuyente que sirva como una guía que le permita solicitar de una forma fácil y correcta la devolución de impuesto al valor agregado originado por retenciones en la fuente en el caso de tener derecho a hacerlo.

MANUAL DEL CONTRIBUYENTE PARA SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO TRIBUTARIO DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ORIGINADO POR RETENCIONES EN LA FUENTE.

CAPITULO I

INFORMACIÓN PRELIMINAR SOBRE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO TRIBUTARIO DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ORIGINADO POR RETENCIONES EN LA FUENTE.

1 INFORMACION PRELIMINAR SOBRE DEVOLUCION DE CRÉDITO TRIBUTARIO DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ORIGINADO POR RETENCIONES EN LA FUENTE.

1.1 Antecedentes

Para arrancar con el estudio y el análisis de la devolución de crédito tributario de Impuesto al Valor Agregado originado por retenciones en la fuente es necesario realizar una breve explicación sobre algunas generalidades del impuesto que contribuyan a conocer en donde y cómo se origina este impuesto y por ende el crédito tributario del mismo que será objeto de nuestro estudio.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un tributo que grava la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas las etapas de comercialización de estos, grava también a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos; así como al valor de los servicios prestados, según lo establece el Art. 52 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

El Impuesto al valor agregado grava a todas las transferencias de bienes muebles de naturaleza corporal, a excepción de las siguientes transferencias que no son objeto del impuesto y que se señalan en el Art. 54 de la Ley de Régimen Tributario Interno:

- Aportes en especie a sociedades;
- Adjudicaciones por herencia o por liquidación de sociedades, inclusive de la sociedad conyugal;
- Ventas de negocios en las que se transfiera el activo y el pasivo;
- Fusiones, escisiones y transformaciones de sociedades;
- Donaciones a entidades y organismos del sector público, inclusive empresas públicas; y, a instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas.
- Cesión de acciones, participaciones sociales y demás títulos valores.

- Las cuotas o aportes que realicen los condóminos para el mantenimiento de los condominios dentro del régimen de propiedad horizontal, así como las cuotas para el financiamiento de gastos comunes en urbanizaciones.

De igual forma existen transferencias de bienes y prestaciones de servicios que están gravados con tarifa cero de Impuesto al valor Agregado y que están detalladas en el Art. 55 y 56 de la Ley de Régimen Tributario Interno y que son:

- Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuáticos, forestales, carnes en estado natural; y de la pesca que se mantengan en estado natural, es decir, aquellos que no hayan sido objeto de elaboración, proceso o tratamiento que implique modificación de su naturaleza. La sola refrigeración, enfriamiento o congelamiento para conservarlos, el pilado, el desmote, la trituración, la extracción por medios mecánicos o químicos para la elaboración del aceite comestible, el faenamiento, el cortado y el empaque no se considerarán procesamiento;

- Leches en estado natural, pasteurizada, homogeneizada o en polvo de producción nacional. Leches maternizadas, proteicos infantiles;

- Pan, azúcar, panela, sal, manteca, margarina, avena, maicena, fideos, harinas de consumo humano, enlatados nacionales de atún, macarela, sardina y trucha, aceites comestibles, excepto el de oliva;

- Semillas certificadas, bulbos, plantas, esquejes y raíces vivas. Harina de pescado y los alimentos balanceados, preparados forrajeros con adición de melaza o azúcar, y otros preparados que se utilizan como comida de animales que se críen para alimentación humana. Fertilizantes, insecticidas, pesticidas, fungicidas, herbicidas, aceite agrícola utilizado contra la sigatoka negra, antiparasitarios y productos veterinarios así como la materia prima e insumos, importados o adquiridos en el mercado interno, para producirlas, de acuerdo con las listas que mediante Decreto establezca el Presidente de la República;

- Tractores de llantas de hasta 200 hp incluyendo los tipo canguro y los que se utiliza en el cultivo del arroz; arados, rastras, surcadores y vertedores; cosechadoras, sembradoras, cortadoras de pasto, bombas de fumigación portables, aspersores y rociadores para equipos de riego y demás elementos de uso agrícola, partes y piezas que se establezca por parte del Presidente de la República mediante Decreto;

- Medicamentos y drogas de uso humano, de acuerdo con las listas que mediante Decreto establecerá anualmente el Presidente de la República, así como la materia prima e insumos importados o adquiridos en el mercado interno para producirlas. En el caso de que por cualquier motivo no se realice las publicaciones antes establecidas, regirán las listas anteriores;

- Los envases y etiquetas importados o adquiridos en el mercado local que son utilizados exclusivamente en la fabricación de medicamentos de uso humano o veterinario.

- Libros y material complementario que se comercializa conjuntamente con los libros;

- Los que se exporten; y,

- Los que introduzcan al país:

- Los diplomáticos extranjeros y funcionarios de organismos internacionales, regionales y subregionales, en los casos que se encuentren liberados de derechos e impuestos;

- Los pasajeros que ingresen al país, hasta el valor de la franquicia reconocida por la Ley Orgánica de Aduanas y su reglamento;

- En los casos de donaciones provenientes del exterior que se efectúen en favor de las entidades y organismos del sector público y empresas públicas; y las de cooperación institucional con entidades y organismos del sector público y empresas públicas

- Los bienes que, con el carácter de admisión temporal o en tránsito, se introduzcan al país, mientras no sean objeto de nacionalización;

- Energía Eléctrica;

- Lámparas fluorescentes;

- Aviones, avionetas y helicópteros destinados al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios; y,

- Vehículos híbridos.

- Los de transporte nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga, así como los de transporte internacional de carga y el transporte de carga nacional aéreo

desde, hacia y en la provincia de Galápagos. Incluye también el transporte de petróleo crudo y de gas natural por oleoductos y gasoductos

- Los de salud, incluyendo los de medicina prepagada y los servicios de fabricación de medicamentos;
- Los de alquiler o arrendamiento de inmuebles destinados, exclusivamente, para vivienda, en las condiciones que se establezca en el reglamento;
- Los servicios públicos de energía eléctrica, agua potable, alcantarillado y los de recolección de basura;
- Los de educación en todos los niveles.
- Los de guarderías infantiles y de hogares de ancianos;
- Los religiosos;
- Los de impresión de libros;
- Los funerarios;
- Los administrativos prestados por el Estado y las entidades del sector público por lo que se deba pagar un precio o una tasa tales como los servicios que presta el Registro Civil, otorgamiento de licencias, registros, permisos y otros;
- Los espectáculos públicos;
- Los financieros y bursátiles prestados por las entidades legalmente autorizadas para prestar los mismos;
- Los que se exporten. Para considerar una operación como exportación de servicios deberán cumplirse 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 íntegramente en el extranjero, 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.

- Los paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, a personas naturales o sociedades no residentes en el Ecuador.16.- El peaje y pontazgo que se cobra por la utilización de las carreteras y puentes;
- Los sistemas de lotería de la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría;
- Los de aero fumigación;
- Los prestados personalmente por los artesanos calificados por la Junta Nacional de Defensa del Artesano. También tendrán tarifa cero de IVA los servicios que presten sus talleres y operarios y bienes producidos y comercializados por ellos
- Los de refrigeración, enfriamiento y congelamiento para conservar los bienes alimenticios, y en general todos los productos perecibles, que se exporten así como los de faenamiento, cortado, pilado, trituración y, la extracción por medios mecánicos o químicos para elaborar aceites comestibles.
- Los seguros y reaseguros de salud y vida individuales, en grupo, asistencia médica y accidentes personales, así como los obligatorios por accidentes de tránsito terrestres.
- Los prestados por clubes sociales, gremios profesionales, cámaras de la producción, sindicatos y similares, que cobren a sus miembros cánones, alícuotas o cuotas que no excedan de 1.500 dólares en el año. Los servicios que se presten a cambio de cánones, alícuotas, cuotas o similares superiores a 1.500 dólares en el año estarán gravados con IVA tarifa 12%.

Por otra parte es importante también definir el hecho generador del impuesto, es decir cuáles son los presupuestos establecidos en la ley que configuran el tributo, mismos que se encuentran señalados en el Art. 61 de la Ley de Régimen Tributario Interno y que son:

Para transferencias locales de dominio de bienes a contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien, o en el momento del pago total o parcial del precio o acreditación en cuenta, lo que suceda primero.

Para prestaciones de servicios, en el momento en que se preste efectivamente el servicio, o en el momento del pago total o parcial del precio o acreditación en cuenta, a elección del contribuyente.

Para prestaciones de servicios por avance de obra o etapas, el hecho generador del impuesto se verificará con la entrega de cada certificado de avance de obra o etapa.

Para uso o consumo personal, por parte del sujeto pasivo, de los bienes que sean objeto de su producción o venta, en la fecha en que se produzca el retiro de dichos bienes.

En el caso de introducción de mercaderías al territorio nacional, el impuesto se causa en el momento de su despacho por la aduana.

Para transferencia de bienes o prestación de servicios que adopten la forma de tracto sucesivo, el impuesto al valor agregado -IVA- se causará al cumplirse las condiciones para cada período.

Una vez que se ha verificado la existencia del hecho generador del impuesto al valor agregado, nace la relación jurídico tributaria entre el sujeto activo y el pasivo del tributo; siendo así, la misma Ley de Régimen Tributario Interno, en sus artículos 62 y 63, procede a definir al sujetos del impuesto, de la siguiente manera:

1.1.1 Sujeto activo.-

Establece que el sujeto activo del impuesto al valor agregado es el Estado Ecuatoriano, y que en ente administrador del tributo es el Servicio de Rentas Internas.

1.1.2 Sujetos pasivos.-

Se establecen sujetos pasivos del impuesto, a contribuyentes y responsables; en concordancia además con el Código Tributario, a los siguientes:

- En calidad de contribuyentes, es decir a aquellas personas, sean éstas físicas o jurídicas; que realicen importaciones gravadas con una tarifa del impuesto, sea que lo hagan por su cuenta o por la de terceros, y que por tal hecho soportarán la carga impositiva.

- Definidos como sujetos pasivos por la Ley, en calidad de agentes de percepción, como responsables del impuesto, es decir, obligados a recaudar el impuesto y trasladarlo al Estado, sin soportar la carga impositiva, se encuentran:

  1. Las personas naturales y las sociedades que habitualmente efectúen transferencias de bienes gravados con una tarifa;

2. Las personas naturales y las sociedades que habitualmente presten servicios gravados con una tarifa.

Es justamente, para este tipo de sujetos pasivos, los agentes de percepción, a los que va dirigido el presente trabajo.

- Sujetos Pasivos del Impuesto al Valor Agregado, en calidad de agentes de retención; es decir aquellos obligados, como su denominación lo indica a retener el impuesto, en todas las transacciones que por adquisiciones se den, y que por mandato legal estén obligados a hacerlo, se encuentran:

1. Las entidades y organismos del sector público; las empresas públicas y las privadas consideradas como contribuyentes especiales por el Servicio de Rentas Internas; por el IVA que deben pagar por sus adquisiciones a sus proveedores de bienes y servicios cuya transferencia o prestación se encuentra gravada, de conformidad con lo que establezca el reglamento;

2. Las empresas emisoras de tarjetas de crédito por los pagos que efectúen por concepto del IVA a sus establecimientos afiliados, en las mismas condiciones en que se realizan las retenciones en la fuente a proveedores.

3. Las empresas de seguros y reaseguros por los pagos que realicen por compras y servicios gravados con IVA, en las mismas condiciones señaladas en el numeral anterior.

4. Los exportadores, sean personas naturales o sociedades, por la totalidad del IVA pagado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten.

Los sujetos pasivos en calidad de agentes de retención, tienen justamente la obligación de retener el impuesto a sus proveedores, en los porcentajes que el Servicio de Rentas Internas establezca para el efecto.

La resolución No. NAC-DGER2008-0124 señala los porcentajes de retención de impuesto al valor agregado que deben realizar los agentes de retención, de igual forma señala algunas particularidades que se deben tomar en cuenta, como es el hecho de que ningún agente de retención, así efectúe actividades de exportaciones, puede efectuar retenciones a los siguientes sujetos pasivos:

- Entidades y organismos del sector público, según la definición de los mismos en la Constitución del Estado.

- Contribuyentes especiales que hayan sido designados mediante Resolución por el Servicio de Rentas Internas.

- No se podrá retener el Impuesto al Valor Agregado generado en la venta de pasajes aéreos, a las compañías de aviación y a las agencias de viajes.

- No se deberá efectuar la retención en la fuente al impuesto al valor agregado a los centros de distribución, comercializadoras, distribuidores finales y estaciones de servicio que comercialicen combustible, únicamente cuando se refiere a combustible derivado del petróleo.

Es importante destacar que cuando un agente de retención adquiera en una misma transacción bienes y servicios, deberá detallar en el comprobante de retención de impuesto al valor agregado de forma separada los porcentajes de retención distintos, y únicamente si no se encuentran separados los valores de los bienes y servicios adquiridos, se aplicará la retención del setenta por ciento sobre el total de la compra o de la base imponible de la factura sujeta a retención.

Vale la pena recalcar, en este punto, que con la introducción de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador publicada el 29 de diciembre de 2007, se incluyó como bienes y servicios gravados con tarifa cero por ciento de impuesto al valor agregado, a las adquisiciones que efectuaren las entidades y organismos del estado y empresa públicas que perciban ingresos exentos de impuesto a la renta; y por tanto dichas instituciones del Estado no podían efectuar retenciones en la fuente de impuesto al valor agregado, en el período comprendido entre el 01 de enero de 2008 hasta el 31 de octubre de 2009 fecha en la cual se reformó nuevamente la norma y gravó con tarifa doce porciento las citadas adquisiciones.

Existen tres tipos de porcentajes de retención según lo establece el Servicio de Rentas Internas en la Resolución General NAC-DGER2008-0124; los cuales son del treinta (30), setenta (70) y cien (100) por ciento, siendo aplicable el primer porcentaje a bienes, el segundo a servicios; y, el tercero, el cien por ciento en casos especiales, tal y como en el cuadro que a continuación se muestra, se resume la casuística aplicada:

Tabla 1.1 *Porcentajes de retención en la fuente de impuesto al valor agregado*

PORCENTAJES DE RETENCIÓN EN LA FUENTE DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	
RETENCIÓN DEL 30% DEL IVA	
Los agentes de retención enumerados a continuación retendrán el treinta por ciento (30%) del IVA causado, cuando adquieran bienes gravados con tarifa doce por ciento (12%) de IVA; y, cuando realicen pagos por concepto de contratos de construcción de obras públicas o privadas, aunque el constructor sea un contribuyente especial:	a) Las entidades y organismos del sector público y empresas públicas. b)Las sociedades y las personas naturales a las que el Servicio de Rentas Internas haya calificado como contribuyentes especiales. c) Las empresas de seguros y reaseguros. d) Toda sociedad o persona natural obligada a llevar contabilidad que adquiera bienes a personas naturales no obligadas a llevar contabilidad.
De igual manera, efectuarán retención del treinta por ciento (30%) del IVA causado las sociedades emisoras de tarjetas de crédito que se encuentren bajo el control de la Superintendencia de Bancos siempre que realicen pagos a los establecimientos afiliados a su sistema, cuando estos transfieran bienes gravados con tarifa del doce por ciento (12%) de IVA.	
RETENCIÓN DEL 70% DEL IVA	
Los agentes de retención enumerados a continuación retendrán el setenta por ciento (70%) del IVA causado, en la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%) de IVA; y, cuando paguen comisiones, a intermediarios y comisionistas que actúen por cuenta de terceros, para la adquisición de bienes y/o servicios:	a) Las entidades y organismos del sector público y empresas públicas. b)Las sociedades y las personas naturales a las que el Servicio de Rentas Internas haya calificado como contribuyentes especiales. c) Las empresas de seguros y reaseguros. d) Toda sociedad o persona natural obligada a llevar contabilidad que adquiera bienes a personas naturales no obligadas a llevar contabilidad.
De igual manera, efectuarán retención del setenta por ciento (70%) del IVA causado las sociedades emisoras de tarjetas de crédito que se encuentren bajo el control de la Superintendencia de Bancos siempre que realicen pagos a los establecimientos afiliados a su sistema, cuando éstos presten servicios gravados con tarifa del doce por ciento (12%) de IVA.	
RETENCIÓN DEL 100% DEL IVA	
Los agentes de retención enumerados a continuación retendrán el cien por ciento (100%) del IVA causado, cuando adquieran servicios profesionales prestados por personas naturales con título de instrucción superior otorgado por establecimientos regidos por la Ley de Educación Superior; cuando arrienden inmuebles de personas naturales no obligadas a llevar contabilidad; y, cuando al adquirir bienes y/o servicios, emitan una liquidación de compra de bienes o prestación de servicios, incluyéndose en este caso al pago de cuotas de arrendamiento al exterior:	a) Las entidades y organismos del sector público y empresas públicas. b)Las sociedades y las personas naturales a las que el Servicio de Rentas Internas haya calificado como contribuyentes especiales. c) Las empresas de seguros y reaseguros. d) Toda sociedad o persona natural obligada a llevar contabilidad que adquiera bienes a personas naturales no obligadas a llevar contabilidad.
También efectuarán retención del cien por ciento (100%) del IVA causado los exportadores, sean personas naturales o sociedades, cuando adquieran bienes que se exporten, y, bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten.	

Fuente: RESOLUCIÓN No. NAC-DGER2008-0124
(PORCENTAJES DE RETENCIÓN EN LA FUENTE DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO)

1.2 Declaración del impuesto al valor agregado.-

Los sujetos pasivos del Impuesto al Valor Agregado, conforme lo establece el Art. 96 del Código Tributario, tienen la obligación de presentar mensualmente las declaraciones de citado impuesto, conforme lo establece el Art. 67 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que en su primer inciso señala: *"Declaración del impuesto.- Los sujetos pasivos del IVA declararán el impuesto de las operaciones que realicen mensualmente dentro del mes siguiente de realizadas, salvo de aquellas por las que hayan concedido plazo de un mes o más para el pago en cuyo caso podrán presentar la declaración en el mes subsiguiente de realizadas, en la forma y plazos que se establezcan en el reglamento".*

En este punto cabe aclarar, que con la reforma efectuada a la Ley de Régimen Tributario interno, en diciembre del año 2007; se dio la posibilidad de que el sujeto pasivo, declare y pague el impuesto generado sobre las ventas que haya concedido a plazos, en el mes siguiente de realizadas; es decir si en términos normales el contribuyente hizo una venta al contado en el mes de enero, es en ese mes que debe declarar el impuesto generado en dicha venta; pero si el contribuyente en el mes de enero efectuó una venta a 3 meses plazo, debe declarar el impuesto generado producto de la transferencia detallada, no en el mes de enero, sino en el mes de febrero; independientemente del plazo concedido para el pago de la venta.

1.2.1 Liquidación del impuesto al valor agregado.-

El Art. 159 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno señala: *"Liquidación del impuesto.- Los sujetos pasivos liquidarán mensualmente el impuesto aplicando las tarifas del 12% y del 0% sobre el valor total de las ventas o prestación de servicios, según corresponda. En aquellas ventas por las que se haya concedido plazo de un mes o más para el pago, el sujeto pasivo deberá declarar esas ventas en el mes siguiente y pagarlas en el siguiente o subsiguiente de realizadas. De la suma del IVA generado por las ventas al contado, que obligatoriamente debe liquidarse en el mes siguiente de producidas, y del IVA generado en las ventas a crédito y que se liquidaren en ese mes, se deducirá el valor correspondiente al crédito tributario según lo dispuesto en el Art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno y este reglamento.*

La diferencia resultante, luego de realizadas las operaciones indicadas en el inciso anterior, constituye el valor del impuesto causado en el mes o el valor del crédito tributario a aplicarse en el siguiente mes.
Se deducirá luego el saldo del crédito tributario del mes anterior si lo hubiere, así como las retenciones que le hayan sido efectuadas, con lo que se tendrá el saldo de crédito tributario para el próximo mes o el valor a pagar.

En el caso de terminación de actividades de una sociedad el saldo pendiente del crédito tributario se incluirá en los costos."

El Art. 124 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador que, reforma el Art. 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno agregando los siguientes párrafos: "*Los valores así obtenidos se afectarán con las retenciones practicadas al sujeto pasivo y el crédito tributario del mes anterior silo hubiere.*
Cuando por cualquier circunstancia evidente se presunta que el crédito tributario resultante no podrá ser compensado con el IVA causado dentro de los seis meses inmediatos siguientes, el sujeto pasivo podrá solicitar al Director Regional o Provincial del Servicio de Rentas Internas la devolución o la compensación del crédito tributario originado por retenciones que le hayan sido practicadas. La devolución o compensación de los saldos del IVA a favor del contribuyente no constituyen pagos indebidos y, consiguientemente, no causarán intereses.", otorga el derecho al sujeto pasivo para que solicite la devolución o compensación del crédito tributario de Impuesto al Valor Agregado, siempre y cuando éste sea originado por retenciones en la fuente de IVA que el contribuyente presuma que por circunstancias evidente, en los seis meses inmediatos siguientes no pueda compensar.

Hasta antes del 29 de diciembre del año 2007; fecha en la que se publicó el Registro Oficial de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador; la norma no permitía que estas retenciones de impuesto al valor agregado sean devueltas al contribuyente, pues las considerada, como lo son, un crédito tributario para el sujeto pasivo, el mismo que es objeto de compensación en los meses siguientes con el Impuesto Causado que se generare.

Esta conceptualización no ha cambiado, pues la reforma no le ha quitado el carácter de crédito tributario, sino más bien se le ha concedido lo que sí el derecho al contribuyente para la devolución o compensación del mismo.

1.2.2 Llenado de Formularios de declaración de Impuesto al Valor Agregado.-

con el propósito de estandarizar la presentación de declaraciones de impuesto al valor agregado el Servicio de Rentas Internas ha creado los formularios 104 "Declaración de Impuesto al Valor Agregado" y 104A "Declaración del Impuesto al Valor Agregado para Personas Naturales no obligadas a llevar Contabilidad", en los cuales se detalla de forma sencilla el resultado de las operaciones mensuales o semestrales realizadas por el contribuyente que involucran Impuesto al Valor Agregado; por lo que del correcto llenado de éstos formularios se desprende la determinación del valor de crédito tributario de impuesto al valor agregado originado por retenciones que solicitará el contribuyente, por tal motivo se consideramos necesario incluir una breve explicación que permita el correcto llenado de los mismos.

Llenado de Formulario 104 A

FORMULARIO 104 — RESOLUCIÓN Nº NAC-DGER2008-1520

DECLARACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

No.

100 IDENTIFICACIÓN DE LA DECLARACIÓN — *IMPORTANTE: SÍRVASE LEER INSTRUCCIONES AL REVERSO*

101 MES: 01 02 03 04 05 06 07 08 09 10 11 12 | 102 AÑO | 104 Nº. DE FORMULARIO QUE SUSTITUYE

200 IDENTIFICACIÓN DEL SUJETO PASIVO

201 RUC: 0 0 1 | 202 RAZÓN SOCIAL O APELLIDOS Y NOMBRES COMPLETOS

RESUMEN DE VENTAS Y OTRAS OPERACIONES DEL PERÍODO QUE DECLARA		VALOR BRUTO		VALOR NETO (VALOR BRUTO - NC)		IMPUESTO GENERADO	
VENTAS LOCALES (EXCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADAS TARIFA 12%	401	+		411	+	421	+
VENTAS DE ACTIVOS FIJOS GRAVADAS TARIFA 12%	402	+		412	+	422	+
VENTAS LOCALES (EXCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADAS TARIFA 0% QUE NO DAN DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO	403	+		413	+		
VENTAS DE ACTIVOS FIJOS GRAVADAS TARIFA 0% QUE NO DAN DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO	404	+		414	+		
VENTAS LOCALES (EXCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADAS TARIFA 0% QUE DAN DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO	405	+		415	+		
VENTAS DE ACTIVOS FIJOS GRAVADAS TARIFA 0% QUE DAN DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO	406	+		416	+		
EXPORTACIONES DE BIENES	407	+		417	+		
EXPORTACIONES DE SERVICIOS	408	+		418	+		
TOTAL VENTAS Y OTRAS OPERACIONES	**409**	=		**419**	=	**429**	=
TRANSFERENCIAS NO OBJETO DE IVA				431			
NOTAS DE CRÉDITO TARIFA 0% POR COMPENSAR PRÓXIMO MES (INFORMATIVO)				432			
NOTAS DE CRÉDITO TARIFA 12% POR COMPENSAR PRÓXIMO MES (INFORMATIVO)				433		443	
INGRESOS POR REEMBOLSO COMO INTERMEDIARIO (INFORMATIVO)				434		444	

LIQUIDACIÓN DEL IVA EN EL MES

TOTAL TRANSFERENCIAS GRAVADAS 12% A CONTADO ESTE MES		TOTAL TRANSFERENCIAS GRAVADAS 12% A CRÉDITO ESTE MES		TOTAL IMPUESTO GENERADO Trasládese campo 429		IMPUESTO A LIQUIDAR DEL MES ANTERIOR (Trasládese el campo 485 de la declaración del período anterior)		IMPUESTO A LIQUIDAR EN ESTE MES (Mínimo 12% del campo 480)		IMPUESTO A LIQUIDAR EN EL PRÓXIMO MES (482 - 484)		TOTAL IMPUESTO A LIQUIDAR EN ESTE MES SUMAR 483 + 484	
480		481		482		483		484		485		499	

RESUMEN DE ADQUISICIONES Y PAGOS DEL PERÍODO QUE DECLARA		VALOR BRUTO		VALOR NETO (VALOR BRUTO - NC)		IMPUESTO GENERADO	
ADQUISICIONES Y PAGOS (EXCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADOS TARIFA 12% (CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO)	501	+		511	+	521	+
ADQUISICIONES LOCALES DE ACTIVOS FIJOS GRAVADOS TARIFA 12% (CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO)	502	+		512	+	522	+
OTRAS ADQUISICIONES Y PAGOS GRAVADOS TARIFA 12% (SIN DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO)	503	+		513	+	523	+
IMPORTACIONES DE BIENES (EXCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADOS TARIFA 12%	504	+		514	+	524	+
IMPORTACIONES DE ACTIVOS FIJOS GRAVADOS TARIFA 12%	505	+		515	+	525	+
IMPORTACIONES DE BIENES (INCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADOS TARIFA 0%	506	+		516	+		
ADQUISICIONES Y PAGOS (INCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADOS TARIFA 0%	507	+		517	+		
ADQUISICIONES REALIZADAS A CONTRIBUYENTES **RISE**				518	+		
TOTAL ADQUISICIONES Y PAGOS	**509**	=		**519**	=	**529**	=
ADQUISICIONES NO OBJETO DE IVA				531			
NOTAS DE CRÉDITO TARIFA 0% POR COMPENSAR PRÓXIMO MES (INFORMATIVO)				532			
NOTAS DE CRÉDITO TARIFA 12% POR COMPENSAR PRÓXIMO MES (INFORMATIVO)				533		543	
PAGOS NETOS POR REEMBOLSO COMO INTERMEDIARIO (INFORMATIVO)				534		544	

FACTOR DE PROPORCIONALIDAD PARA CRÉDITO TRIBUTARIO	(411+412+415+416+417+418) / 419	553	
CRÉDITO TRIBUTARIO APLICABLE EN ESTE PERÍODO (De acuerdo al Factor de Proporcionalidad o a su Contabilidad)	**(521+522+524+525) x 553**	**554**	=

RESUMEN IMPOSITIVO: AGENTE DE PERCEPCION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

IMPUESTO CAUSADO (Si diferencia campo 499-554 es mayor que cero)		601	=
CRÉDITO TRIBUTARIO APLICABLE EN ESTE PERÍODO (Si diferencia campo 499-554 es menor que cero)		602	=
(-) SALDO CRÉDITO TRIBUTARIO DEL MES ANTERIOR — POR ADQUISICIONES E IMPORTACIONES (Traslada el campo 615 de la declaración del período anterior)		605	(-)
(-) SALDO CRÉDITO TRIBUTARIO DEL MES ANTERIOR — POR RETENCIONES EN LA FUENTE DE IVA QUE LE HAN SIDO EFECTUADAS (Traslada el campo 617 de la declaración del período anterior)		607	(-)
(-)RETENCIONES EN LA FUENTE DE IVA QUE LE HAN SIDO EFECTUADAS EN ESTE PERIODO		609	(-)
(+) AJUSTE POR IVA DEVUELTO E IVA RECHAZADO IMPUTABLE AL CREDITO TRIBUTARIO EN EL MES		611	+
SALDO CRÉDITO TRIBUTARIO PARA EL PRÓXIMO MES — POR ADQUISICIONES E IMPORTACIONES		615	=
SALDO CRÉDITO TRIBUTARIO PARA EL PRÓXIMO MES — POR RETENCIONES EN LA FUENTE DE IVA QUE LE HAN SIDO EFECTUADAS		617	=
SUBTOTAL A PAGAR	Si 601-602-605-607-609+611 > 0	**619**	=
IVA PRESUNTIVO DE SALAS DE JUEGO (BINGO MECÁNICOS) Y OTROS JUEGOS DE AZAR		621	+
TOTAL IMPUESTO A PAGAR POR PERCEPCION	**(619 + 621)**	**699**	=

AGENTE DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

RETENCIÓN DEL 30%		721	+
RETENCIÓN DEL 70%		723	+
RETENCIÓN DEL 100%		725	+
TOTAL IMPUESTO A PAGAR POR RETENCIÓN	**(721+723+725)**	**799**	=
TOTAL CONSOLIDADO DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	**(699+ 799)**	**859**	=
PAGO PREVIO (Informativo)		890	

DETALLE DE IMPUTACIÓN AL PAGO (Para declaraciones sustitutivas)

IMPUESTO	897	USD	INTERÉS	898	USD	MULTA	899	USD

VALORES A PAGAR Y FORMA DE PAGO (luego de imputación al pago en declaraciones sustitutivas)

TOTAL IMPUESTO A PAGAR	859-897	902	+
INTERÉS POR MORA		903	+
MULTAS		904	+
TOTAL PAGADO		999	=
MEDIANTE CHEQUE, DÉBITO BANCARIO, EFECTIVO U OTRAS FORMAS DE PAGO		905	USD
MEDIANTE COMPENSACIONES		906	USD
MEDIANTE NOTAS DE CRÉDITO		907	USD

DETALLE DE NOTAS DE CRÉDITO

908	NC No	910	NC No	912	NC No	914	NC No
909	USD	911	USD	913	USD	915	USD

DETALLE DE COMPENSACIONES

916	Resol No.	918	Resol No.
917	USD	919	USD

DECLARO QUE LOS DATOS PROPORCIONADOS EN ESTE DOCUMENTO SON EXACTOS Y VERDADEROS, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD LEGAL QUE DE ELLA SE DERIVEN (Art. 101 de la L.O.R.T.I.)

FIRMA SUJETO PASIVO / REPRESENTANTE LEGAL — FIRMA CONTADOR

NOMBRE: — NOMBRE:

198 Cédula de Identidad o No. de Pasaporte — 199 RUC No: 0 0 1

Ilustración 1.1 *Formulario 104*

IDENTIFICACIÓN DE LA DECLARACIÓN

101 Mes.- Si su declaración es mensual, marque con una X el casillero del mes al que corresponde su declaración.

102 Año.- Escriba el año del periodo al que corresponda su declaración.

104 N° Formulario que sustituye.- Las declaraciones sustitutivas pueden ser presentadas cuando tales correcciones originen un mayor valor a pagar o cuando no se modifique el impuesto a pagar o implique diferencias a favor del contribuyente, Registre en este campo el No. del formulario de la declaración que se sustituye.

IDENTIFICACIÓN DEL SUJETO PASIVO (AGENTE DE PERCEPCIÓN O DE RETENCIÓN)

201 Razón Social, Denominación o Apellidos y Nombres Completos.- Regístrelos de la misma forma como constan en el documento del RUC otorgado por el SRI.

202 Número del Registro Único de Contribuyentes otorgado por el SRI.

RESUMEN DE VENTAS Y OTRAS OPERACIONES DEL PERÍODO QUE DECLARA

En la columna del valor neto deberá registrarse los valores brutos restados las notas de crédito que afectan a dicha transacción.

401 Ventas gravadas con tarifa 12% excluye activos fijos.

402 Ventas de activos fijos gravadas con tarifa 12%

403 Ventas gravadas con tarifa 0% que no dan derecho a crédito tributario, excluye activos fijos.- Aplique condiciones del Art. 157, del RALRTI.[1]

[1] Casos en los que no hay derecho a crédito tributario.- No habrá lugar a crédito tributario en los siguientes casos:
1. En las importaciones o adquisiciones locales de bienes que pasan a formar parte del activo fijo del adquirente o utilización de servicios, cuando éste produce bienes o presta servicios exclusivamente gravados con tarifa 0%, El IVA pagado, por el que no se tiene derecho a crédito tributario pasará a formar parte del costo de tales bienes.
2. En la importación o adquisición local de bienes, materias primas, insumos o servicios cuando el adquirente transfiera bienes o preste servicios gravados exclusivamente con tarifa 0% por lo tanto el IVA pagado en estas adquisiciones se cargará al respectivo gasto.
3. Cuando el IVA pagado por el adquirente le haya sido reembolsado en cualquier forma.

404 Ventas gravadas de activos fijos con tarifa 0% que no dan derecho a crédito tributario.- Aplique condiciones del Art. 157, del RALRTI.

405 Ventas gravadas con tarifa 0% que dan derecho a crédito tributario, excluye activos fijos.- Aplique condiciones del Art. 153[2], del RALRTI. Ej. Venta directa a exportadores.

---

4. Cuando el pago por adquisiciones al contado o a crédito, que en conjunto sean superiores a cinco mil dólares de los Estados Unidos de América o su equivalente en otras monedas, incluido impuestos, y sean realizadas en beneficio del mismo proveedor o sus partes relacionadas dentro de un mes fiscal, no se hubiere efectuado a través del sistema financiero.

[2] Crédito tributario.- Para ejercer el derecho al crédito tributario por las importaciones o adquisiciones locales de bienes, materias primas, insumos o servicios, establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno y cumplidos los demás requisitos establecidos en la misma ley, serán válidos exclusivamente los documentos aduaneros de importación y demás comprobantes de venta recibidos en las operaciones de importación con su respectivo comprobante de pago del impuesto y aquellos comprobantes de venta expresamente autorizados para el efecto por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención, en los cuales conste por separado el valor del Impuesto al Valor Agregado pagado y que se refieran a costos y gastos que de acuerdo con la Ley de Régimen Tributario Interno son deducibles hasta por los límites establecidos para el efecto en dicha ley.

a) Darán derecho a crédito tributario total:

El IVA pagado en la adquisición local o importación de: bienes, materias primas, insumos o servicios y bienes que pasen a formar parte del activo fijo, cuando únicamente:

1. Se transfiera bienes o preste servicios, en su totalidad gravados con tarifa doce por ciento.
2. Se empleen en la fabricación o comercialización de bienes que se exporten.
3. Se efectúen transferencias directas a exportadores gravadas con tarifa cero por ciento.
4. Se comercialicen paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador.

También tienen derecho a crédito tributario los fabricantes, por el IVA pagado en la adquisición local de materias primas, insumos y servicios, destinados a la producción de bienes para la exportación, que se agregan a las materias primas internadas en el país bajo regímenes aduaneros especiales, aunque dichos contribuyentes no exporten directamente el producto terminado, siempre que estos bienes sean adquiridos efectivamente por los exportadores, de conformidad con lo establecido en el tercer inciso del Art. 57 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

En el caso que el sujeto pasivo no haya realizado ventas o transferencias en un período, el crédito tributario se trasladará al período en el que existan transferencias.

b) Dará derecho a crédito tributario parcial:

Cuando se transfieran bienes o se presten servicios que en parte estén gravados con tarifa cero y en parte con tarifa doce por ciento, para establecer la proporción del IVA pagado en la adquisición local o importación de: bienes, materias primas, insumos o servicios y bienes que pasen a formar parte del activo fijo, a ser utilizado como crédito tributario, se deberá relacionar las transferencias: con tarifa doce por ciento; exportaciones; directas a exportadores; paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador; y las transferencias directas al exportador desde regímenes especiales, respecto del total de ventas.

Para establecer la proporción, en el caso de contribuyentes que inician sus actividades productivas deberá efectuarse la proyección de las transferencias con tarifa doce por ciento; exportaciones; directas a exportadores; paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador; y las transferencias directas al exportador desde regímenes especiales, respecto del total de ventas.

Cuando los sujetos pasivos puedan diferenciar, inequívocamente, las adquisiciones de activos fijos gravados con tarifa doce por ciento (12%) empleados exclusivamente en la producción, comercialización de bienes o en la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%); de las compras de activos fijos gravados con tarifa doce por ciento (12%) pero empleados en la producción, comercialización o prestación de servicios gravados con tarifa cero por ciento (0%), podrán, para el primer caso, utilizar la totalidad del IVA pagado para la determinación del impuesto a pagar. En caso de no poder diferenciar, aplicará el factor de proporcionalidad.

El Servicio de Rentas Internas podrá verificar, en cualquier momento, la proporción utilizada.

El Impuesto al Valor Agregado pagado en las adquisiciones de bienes y servicios en etapas de preproducción, constituye crédito tributario si las actividades que generan los ingresos futuros corresponden a la señaladas en el literal a) de este artículo

406 Ventas de activos fijos gravadas con tarifa 0% que dan derecho a crédito tributario.- Aplique condiciones del Art. 153, del RALRTI. Ej. Venta directa a exportadores.

431 Transferencias no objeto de IVA.- Ref. Art. 54[3], de la LRTI. Incluir inmuebles.

432 – 433 Notas de crédito por compensar próximo mes.- En caso de que no se compensen totalmente las notas de crédito en el mes corriente, el saldo pendiente deberá registrarse en estos campos.

434 – 444 Ingresos por reembolso como intermediario (informativo).- Este campo solamente lo consignará el INTERMEDIARIO. Registre los valores netos de las transacciones con tarifa 0% y 12% respectivamente, valores que serán informativos y no se considerarán en el cálculo del Total Impuesto.

480 – 481 Total transferencias gravadas 12% a contado y a crédito este mes.- Ref. Art. 159, del RALRTI.[4]

484 Impuesto a liquidar en este mes.- Mínimo deberá Registre el 12% de IVA del monto registrado en el casillero 480, y sumar de ser el caso, el 12%de IVA del monto registrado en el casillero 481.

485 Impuesto a liquidar en el próximo mes.- Aplique la fórmula 482-484. Este valor deberá consignarlo en el casillero 483 en su declaración del siguiente período.

---

[3] Art. 54.- Transferencias que no son objeto del impuesto.- No se causará el IVA en los siguientes casos:
Aportes en especie a sociedades;
Adjudicaciones por herencia o por liquidación de sociedades, inclusive de la sociedad conyugal;
Ventas de negocios en las que se transfiera el activo y el pasivo;
Fusiones, escisiones y transformaciones de sociedades;
Donaciones a entidades y organismos del sector público, inclusive empresas públicas; y, a instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas.
Cesión de acciones, participaciones sociales y demás títulos valores.
Las cuotas o aportes que realicen los condóminos para el mantenimiento de los condominios dentro del régimen de propiedad horizontal, así como las cuotas para el financiamiento de gastos comunes en urbanizaciones.

[4] Art. 159.-Liquidación del impuesto.- Los sujetos pasivos liquidarán mensualmente el impuesto aplicando las tarifas del 12% y del 0% sobre el valor total de las ventas o prestación de servicios, según corresponda. En aquellas ventas por las que se haya concedido plazo de un mes o más para el pago, el sujeto pasivo deberá declarar esas ventas en el mes siguiente y pagarlas en el siguiente o subsiguiente de realizadas. De la suma del IVA generado por las ventas al contado, que obligatoriamente debe liquidarse en el mes siguiente de producidas, y del IVA generado en las ventas a crédito y que se liquidaren en ese mes, se deducirá el valor correspondiente al crédito tributario según lo dispuesto en el Art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno y este reglamento.
La diferencia resultante, luego de realizadas las operaciones indicadas en el inciso anterior, constituye el valor del impuesto causado en el mes o el valor del crédito tributario a aplicarse en el siguiente mes.
Se deducirá luego el saldo del crédito tributario del mes anterior si lo hubiere, así como las retenciones que le hayan sido efectuadas, con lo que se tendrá el saldo de crédito tributario para el próximo mes o el valor a pagar.
En el caso de terminación de actividades de una sociedad el saldo pendiente del crédito tributario se incluirá en los costos.

RESUMEN DE ADQUISICIONES Y PAGOS DEL PERÍODO QUE DECLARA

501 – 502 Adquisiciones gravadas tarifa 12% (con derecho crédito tributario).- Aplique condiciones del Art. 153, del RALRTI.

503 Adquisiciones gravadas con tarifa 12% que no dan derecho a crédito tributario.- Aplique condiciones del Art. 153, del RALRTI.

506 Importaciones.- Registre el valor CIF mas los impuestos (ICE), aranceles, tasas, derechos, recargos y otros gastos que figuren en la declaración de importación.

518 Adquisiciones realizadas a contribuyentes RISE.- Registre las compras realizadas a los contribuyentes inscritos en el Régimen Simplificado (RISE). Ref. Art. 224[5], del RALRTI.

532 – 533 Notas de crédito por compensar el próximo mes.- En caso de que no se compensen totalmente las notas de crédito en el mes corriente, el saldo pendiente deberá registrarse en estos campos.

[5]Art. 224.- Comprobantes de Venta y Documentos Complementarios.- Los contribuyentes que se incorporen al Régimen Simplificado estarán obligados a emitir notas de venta impresas en establecimientos gráficos autorizados por el SRI, o tiquetes de máquinas registradoras autorizadas por el SRI. Estos contribuyentes también podrán solicitar autorización para emitir guías de remisión, notas de crédito y notas de débito.
Los comprobantes de venta y documentos complementarios deberán cumplir con los requisitos preimpresos, establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención; e incluirán, la Leyenda "Contribuyente Régimen Simplificado". Este requisito adicional, podrá ser abreviado para el caso de tiquetes de máquina registradora.
Los comprobantes de venta y documentos complementarios deberán incluir como requisitos de llenado, la siguiente información:
a) Fecha de la transacción;
b) Valor de la transacción; y,
c) En el caso de los servicios prestados por hoteles, bares y restaurantes, debidamente calificados, deberán incluir la propina establecida por el Decreto Supremo No. 1269, publicado en el Registro Oficial No. 295 del 25 de agosto de 1971.
Las notas de venta y documentos complementarios no generarán crédito tributario de IVA a sus adquirientes pero si sustentarán costos y gastos del Impuesto a la Renta, siempre que identifiquen al usuario y describan los bienes y servicios objeto de la transacción.
Los contribuyentes incorporados al Régimen Simplificado deberán emitir y entregar comprobantes de venta únicamente por transacciones superiores a US$ 4,00 (Cuatro dólares de los Estados Unidos de América). No obstante, a petición del comprador del bien o servicio, estarán obligados a emitir y entregar comprobantes de venta por cualquier valor. Al final de las operaciones de cada día, dichos sujetos pasivos deberán emitir una nota de venta resumen por las transacciones realizadas por montos inferiores o iguales a US$ 4,00 (Cuatro dólares de los Estados Unidos de América) por las que no se emitieron comprobantes de venta.
El servicio de transporte de pasajeros y carga, gravado con tarifa cero de IVA, prestado por un contribuyente inscrito en el Régimen Simplificado, que se facture a través o por intermedio de cooperativas, asociaciones u otros gremios de los que formen parte, se considerará prestado por el primero y por consiguiente ingreso únicamente suyo, siempre y cuando emita el comprobante de venta a la cooperativa, asociación o gremio respectivo y éste realice la liquidación correspondiente a tal operación. Consecuentemente, los ingresos percibidos por esta operación en las condiciones descritas en la Ley y el presente reglamento no constituyen ingresos para las cooperativas, asociaciones u otros gremios de los que formen parte los contribuyentes inscritos en el Régimen Simplificado.
El Director General del Servicio de Rentas Internas, mediante resolución, podrá establecer mecanismos para facilitar la emisión de comprobantes de venta a los contribuyentes inscritos en el Régimen Simplificado.

534 Pago neto por concepto de reembolso de gastos del intermediario (informativo).- Registre los valores netos de las transacciones con tarifa 0% y 12% respectivamente, valores que serán informativos y no se considerarán en el cálculo del Total Impuesto.

553 Factor de proporcionalidad para crédito tributario.- Sume las ventas netas gravadas con tarifa 12% más las ventas netas con tarifa 0% que dan derecho a crédito tributario, más las exportaciones de bienes y servicios y este resultado divida para el total de ventas y otras operaciones. Aplique la fórmula: (411+412+415+416+417+418)/419.

554 Crédito tributario aplicable en este período.- Registre el valor del crédito tributario de acuerdo al factor de proporcionalidad o a su contabilidad conforme al Art. 66 de la LRTI.[6]

RESUMEN IMPOSITIVO: AGENTE DE PERCEPCION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

[6] Crédito tributario.- El uso del crédito tributario se sujetará a las siguientes normas:
1.- Los sujetos pasivos del impuesto al valor agregado IVA, que se dediquen a: la producción o comercialización de bienes para el mercado interno gravados con tarifa doce por ciento (12%), a la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%), a la transferencia de bienes y prestación de servicios a las instituciones del Estado y empresas públicas que perciben ingresos exentos del impuesto a la renta, o a la exportación de bienes y servicios, tendrán derecho al crédito tributario por la totalidad del IVA, pagado en las adquisiciones locales o importaciones de los bienes que pasen a formar parte de su activo fijo; o de los bienes, de las materias primas o insumos y de los servicios necesarios para la producción y comercialización de dichos bienes y servicios;
2.- Los sujetos pasivos del IVA que se dediquen a la producción, comercialización de bienes o a la prestación de servicios que en parte estén gravados con tarifa cero por ciento (0%) y en parte con tarifa doce por ciento (12%) tendrán derecho a un crédito tributario, cuyo uso se sujetará a las siguientes disposiciones:
a) Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición local o importación de bienes que pasen a formar parte del activo fijo;
b) Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición de bienes, de materias primas, insumos y por la utilización de servicios;
c) La proporción del IVA pagado en compras de bienes o servicios susceptibles de ser utilizado mensualmente como crédito tributario se establecerá relacionando las ventas gravadas con tarifa 12%, más las Exportaciones, más las ventas a las instituciones del Estado y empresas públicas, con el total de las ventas.
Si estos sujetos pasivos mantienen sistemas contables que permitan diferenciar, inequívocamente, las adquisiciones de materias primas, insumos y servicios gravados con tarifas doce por ciento (12%) empleados exclusivamente en la producción, comercialización de bienes o en la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%); de las compras de bienes y de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%) pero empleados en la producción, comercialización o prestación de servicios gravados con tarifa cero por ciento (0%), podrán, para el primer caso, utilizar la totalidad del IVA pagado para la determinación del impuesto a pagar.
No tienen derecho a crédito tributario por el IVA pagado, en las adquisiciones locales e importaciones de bienes o utilización de servicios realizados por los sujetos pasivos que produzcan o vendan bienes o presten servicios gravados en su totalidad con tarifa cero, ni en las adquisiciones o importaciones de activos fijos de los sujetos que produzcan o vendan bienes o presten servicios gravados en su totalidad con tarifa cero.
En general, para tener derecho al crédito tributario el valor del impuesto deberá constar por separado en los respectivos comprobantes de venta por adquisiciones directas o que se hayan reembolsado, documentos de importación y comprobantes de retención.
Como regla de aplicación general y obligatoria, se tendrá derecho a crédito tributario por el IVA pagado en la utilización de bienes y servicios gravados con este impuesto, siempre que tales bienes y servicios se destinen a la producción y comercialización de otros bienes y servicios gravados.

601 Impuesto causado.- Si este casillero tiene consignado algún valor, no debe Registre valor alguno en el casillero 602.

602 Crédito tributario aplicable en este período.- Si este casillero tiene consignado algún valor, no debe Registre valor alguno en el casillero 601.

605 –607 Saldo crédito tributario del mes anterior.- Registre el valor del saldo de crédito tributario IVA acumulado al periodo de declaración, desglosado por el crédito proveniente del IVA en compras e importaciones y del IVA por retenciones que le han sido efectuadas, de acuerdo a su contabilidad.

609 Retenciones en la fuente de IVA que le han sido efectuadas en este período.- Registre el valor de las retenciones de IVA que le efectuaron en el mes al que corresponde la declaración.

611 Ajuste por IVA devuelto e IVA rechazado imputable al crédito tributario en el mes.- Registre el valor del IVA devuelto para que sea restado de su Crédito Tributario Acumulado en la declaración del mes en el que se le notifique con la resolución de devolución.

615-617 Saldo crédito tributario para el próximo mes.- Registre el saldo de crédito tributario que no ha podido ser compensado y se acumula al siguiente periodo por adquisición e importaciones y por retenciones en la fuente de IVA que le han sido efectuadas**.**

621 IVA presuntivo de salas de juego (bingo mecánicos) y otros juegos de azar.- Constituye en impuesto mínimo a pagar sin lugar a deducción por crédito tributario. Ref. Art. 171 del RALRTI.[7]

AGENTES DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

721,723 Y 725 Retenciones en la fuente de IVA.- Registre el valor de las retenciones, del 30%, 70% y 100% efectuadas en su condición de Agente de Retención de acuerdo con la normativa tributaria vigente.

890 Pago Previo Informativo.- Registre el valor del impuesto, intereses y multas, declarados en el formulario a sustituir. Cuando este campo tenga algún valor, necesariamente se deberá llenar el campo 104.

[7] Art. 171.- Régimen especial para los casinos, casas de apuesta, bingos y juegos mecánicos y electrónicos accionados con fichas, monedas, tarjetas magnéticas y similares.- El Servicio de Rentas Internas, en uso de las facultades que le concede la ley, regulará el régimen especial para la liquidación y el pago del Impuesto al Valor Agregado para casinos, casas de apuestas, bingos, juegos mecánicos y electrónicos. Para efectos de la aplicación del impuesto se entenderá casinos, casas de apuesta, bingos, juegos mecánicos y electrónicos y similares, según lo previsto en el Capítulo II del Título III de este reglamento, correspondiente al impuesto a los consumos especiales.
En caso de que el Servicio de Rentas Internas defina un IVA presuntivo para estas actividades, éste se constituye en impuesto mínimo a pagar sin lugar a deducción por crédito tributario.

VALORES A PAGAR Y FORMA DE PAGO

Resumen imputación y ejemplo

Conforme a lo dispuesto en el Art. 47 del Código Tributario[8], en los casos que existan pagos previos o parciales por parte del sujeto pasivo y que su obligación tributaria comprenda además del impuesto, interés y multas (declaraciones sustitutivas) se deberá imputar los valores pagados, primero a intereses, luego al impuesto y finalmente a multas.

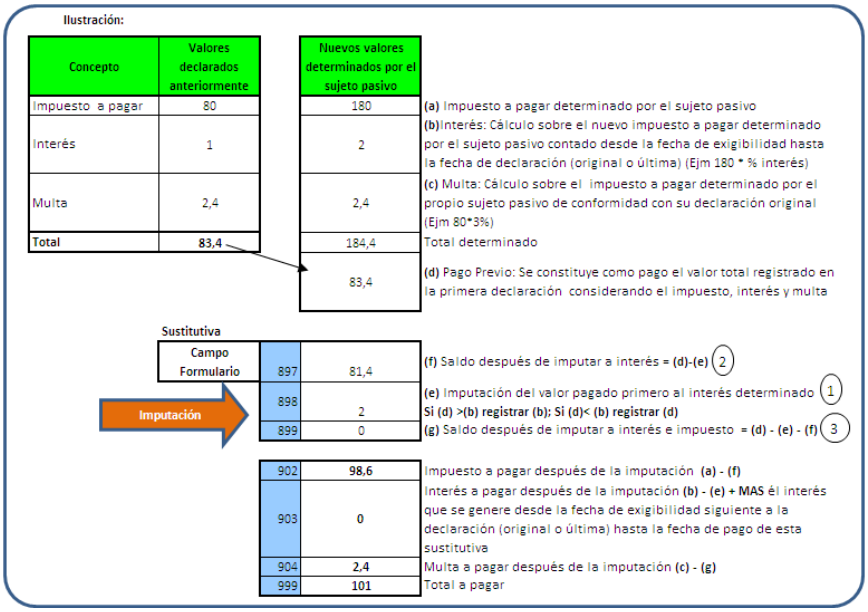


Ilustración 1.2 *Cálculo de Imputación al pago*

Notas:

- Por cada declaración sustitutiva se deberá seguir este procedimiento.
- Cada pago realizado anteriormente se deberá considerar como pago previo el impuesto, interés y multa.

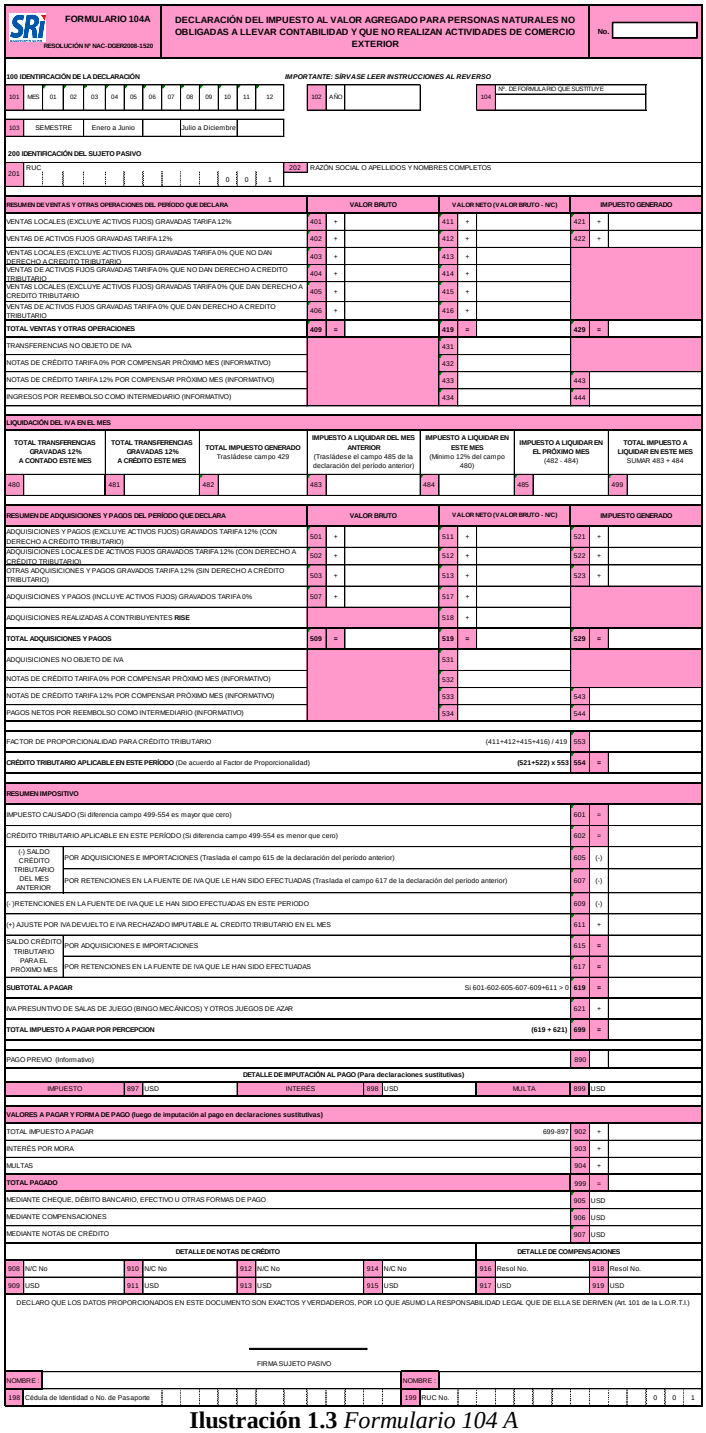
[8] Art. 47.- Imputación del pago.- Cuando el crédito a favor del sujeto activo del tributo comprenda también intereses y multas, los pagos parciales se imputarán en el siguiente orden: primero a intereses; luego al tributo; y, por último a multas.

- El nuevo interés se calculará desde la fecha de exigibilidad siguiente a la declaración presentada anteriormente hasta la fecha de pago de la nueva declaración.

908, 910, 912 y 914 Notas de Crédito No.- Detalle el número registrado en el documento de la Nota de Crédito.

916 y 918 No. de Resolución.- Registre el número de la Resolución en la cual se le autoriza a realizar la compensación.

1.2.1 Llenado de Formulario 104A



FORMULARIO 104A
RESOLUCIÓN Nº NAC-DGER2008-1520

DECLARACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA PERSONAS NATURALES NO OBLIGADAS A LLEVAR CONTABILIDAD Y QUE NO REALIZAN ACTIVIDADES DE COMERCIO EXTERIOR

No.

100 IDENTIFICACIÓN DE LA DECLARACIÓN

IMPORTANTE: SÍRVASE LEER INSTRUCCIONES AL REVERSO

101 MES: 01 02 03 04 05 06 07 08 09 10 11 12

102 AÑO:

104 Nº. DE FORMULARIO QUE SUSTITUYE

103 SEMESTRE: Enero a Junio | Julio a Diciembre

200 IDENTIFICACIÓN DEL SUJETO PASIVO

201 RUC: 0 0 1

202 RAZÓN SOCIAL O APELLIDOS Y NOMBRES COMPLETOS

RESUMEN DE VENTAS Y OTRAS OPERACIONES DEL PERÍODO QUE DECLARA		VALOR BRUTO		VALOR NETO (VALOR BRUTO - NC)		IMPUESTO GENERADO	
VENTAS LOCALES (EXCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADAS TARIFA 12%	401	+	411	+	421	+	
VENTAS DE ACTIVOS FIJOS GRAVADAS TARIFA 12%	402	+	412	+	422	+	
VENTAS LOCALES (EXCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADAS TARIFA 0% QUE NO DAN DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO	403	+	413	+			
VENTAS DE ACTIVOS FIJOS GRAVADAS TARIFA 0% QUE NO DAN DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO	404	+	414	+			
VENTAS LOCALES (EXCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADAS TARIFA 0% QUE DAN DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO	405	+	415	+			
VENTAS DE ACTIVOS FIJOS GRAVADAS TARIFA 0% QUE DAN DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO	406	+	416	+			
TOTAL VENTAS Y OTRAS OPERACIONES	**409**	=	**419**	=	**429**	=	
TRANSFERENCIAS NO OBJETO DE IVA			431				
NOTAS DE CRÉDITO TARIFA 0% POR COMPENSAR PRÓXIMO MES (INFORMATIVO)			432				
NOTAS DE CRÉDITO TARIFA 12% POR COMPENSAR PRÓXIMO MES (INFORMATIVO)			433		443		
INGRESOS POR REEMBOLSO COMO INTERMEDIARIO (INFORMATIVO)			434		444		

LIQUIDACIÓN DEL IVA EN EL MES

TOTAL TRANSFERENCIAS GRAVADAS 12% A CONTADO ESTE MES	TOTAL TRANSFERENCIAS GRAVADAS 12% A CRÉDITO ESTE MES	TOTAL IMPUESTO GENERADO Trasládese campo 429	IMPUESTO A LIQUIDAR DEL MES ANTERIOR (Trasládese el campo 485 de la declaración del período anterior)	IMPUESTO A LIQUIDAR EN ESTE MES (Mínimo 12% del campo 480)	IMPUESTO A LIQUIDAR EN EL PRÓXIMO MES (482 - 484)	TOTAL IMPUESTO A LIQUIDAR EN ESTE MES SUMAR 483 + 484
480	481	482	483	484	485	499

RESUMEN DE ADQUISICIONES Y PAGOS DEL PERÍODO QUE DECLARA		VALOR BRUTO		VALOR NETO (VALOR BRUTO - NC)		IMPUESTO GENERADO	
ADQUISICIONES Y PAGOS (EXCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADOS TARIFA 12% (CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO)	501	+	511	+	521	+	
ADQUISICIONES LOCALES DE ACTIVOS FIJOS GRAVADOS TARIFA 12% (CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO)	502	+	512	+	522	+	
OTRAS ADQUISICIONES Y PAGOS GRAVADOS TARIFA 12% (SIN DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO)	503	+	513	+	523	+	
ADQUISICIONES Y PAGOS (INCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADOS TARIFA 0%	507	+	517	+			
ADQUISICIONES REALIZADAS A CONTRIBUYENTES **RISE**			518	+			
TOTAL ADQUISICIONES Y PAGOS	**509**	=	**519**	=	**529**	=	
ADQUISICIONES NO OBJETO DE IVA			531				
NOTAS DE CRÉDITO TARIFA 0% POR COMPENSAR PRÓXIMO MES (INFORMATIVO)			532				
NOTAS DE CRÉDITO TARIFA 12% POR COMPENSAR PRÓXIMO MES (INFORMATIVO)			533		543		
PAGOS NETOS POR REEMBOLSO COMO INTERMEDIARIO (INFORMATIVO)			534		544		

FACTOR DE PROPORCIONALIDAD PARA CRÉDITO TRIBUTARIO	(411+412+415+416) / 419	553	
CRÉDITO TRIBUTARIO APLICABLE EN ESTE PERÍODO (De acuerdo al Factor de Proporcionalidad)	**(521+522) x 553**	**554**	=

RESUMEN IMPOSITIVO

IMPUESTO CAUSADO (Si diferencia campo 499-554 es mayor que cero)			601	=
CRÉDITO TRIBUTARIO APLICABLE EN ESTE PERÍODO (Si diferencia campo 499-554 es menor que cero)			602	=
(-) SALDO CRÉDITO TRIBUTARIO DEL MES ANTERIOR	POR ADQUISICIONES E IMPORTACIONES (Traslada el campo 615 de la declaración del período anterior)		605	(-)
	POR RETENCIONES EN LA FUENTE DE IVA QUE LE HAN SIDO EFECTUADAS (Traslada el campo 617 de la declaración del período anterior)		607	(-)
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE DE IVA QUE LE HAN SIDO EFECTUADAS EN ESTE PERÍODO			609	(-)
(+) AJUSTE POR IVA DEVUELTO E IVA RECHAZADO IMPUTABLE AL CRÉDITO TRIBUTARIO EN EL MES			611	+
SALDO CRÉDITO TRIBUTARIO PARA EL PRÓXIMO MES	POR ADQUISICIONES E IMPORTACIONES		615	=
	POR RETENCIONES EN LA FUENTE DE IVA QUE LE HAN SIDO EFECTUADAS		617	=
SUBTOTAL A PAGAR		Si 601-602-605-607-609+611 > 0	**619**	=
IVA PRESUNTIVO DE SALAS DE JUEGO (BINGO MECÁNICOS) Y OTROS JUEGOS DE AZAR			621	+
TOTAL IMPUESTO A PAGAR POR PERCEPCION		**(619 + 621)**	**699**	=
PAGO PREVIO (Informativo)			890	

DETALLE DE IMPUTACIÓN AL PAGO (Para declaraciones sustitutivas)

IMPUESTO	897	USD	INTERÉS	898	USD	MULTA	899	USD

VALORES A PAGAR Y FORMA DE PAGO (luego de imputación al pago en declaraciones sustitutivas)

TOTAL IMPUESTO A PAGAR	699-897	902	+
INTERÉS POR MORA		903	+
MULTAS		904	+
TOTAL PAGADO		999	=
MEDIANTE CHEQUE, DÉBITO BANCARIO, EFECTIVO U OTRAS FORMAS DE PAGO		905	USD
MEDIANTE COMPENSACIONES		906	USD
MEDIANTE NOTAS DE CRÉDITO		907	USD

DETALLE DE NOTAS DE CRÉDITO								DETALLE DE COMPENSACIONES			
908	N/C No	910	N/C No	912	N/C No	914	N/C No	916	Resol No.	918	Resol No.
909	USD	911	USD	913	USD	915	USD	917	USD	919	USD

DECLARO QUE LOS DATOS PROPORCIONADOS EN ESTE DOCUMENTO SON EXACTOS Y VERDADEROS, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD LEGAL QUE DE ELLA SE DERIVEN (Art. 101 de la L.O.R.T.I.)

FIRMA SUJETO PASIVO

NOMBRE: NOMBRE:

198 Cédula de Identidad o No. de Pasaporte 199 RUC No. 0 0 1

Ilustración 1.3 *Formulario 104 A*

IDENTIFICACIÓN DE LA DECLARACIÓN

101 Mes.- Si su declaración es mensual, marque con una X el casillero del mes al que corresponde su declaración.

102 Año.- Escriba el año del periodo al que corresponda su declaración.

103 Semestre.- Si su declaración es semestral, marque con una X el casillero del semestre al que corresponde su declaración.

104 Número del formulario que se rectifica.- Las declaraciones sustitutivas pueden ser presentadas cuando tales correcciones originen un mayor valor a pagar o cuando no se modifique el impuesto a pagar o implique diferencias a favor del contribuyente, Registre en este campo el No. del formulario de la declaración que se sustituye.

IDENTIFICACIÓN DEL SUJETO PASIVO

202 Razón Social o Apellidos y Nombres Completos.- Regístrelos de la misma forma como constan en el documento del RUC otorgado por el SRI.

RESUMEN DE VENTAS Y OTRAS OPERACIONES DEL PERÍODO QUE DECLARA

En la columna del valor neto deberá registrarse los valores brutos restados las notas de crédito que afectan a dicha transacción.

403 – 404 Ventas gravadas con tarifa 0% que no dan derecho a crédito tributario.- Aplique condiciones del Art. 153, del RALRTI.

405 – 406 Ventas gravadas con tarifa 0% que dan derecho a crédito tributario.- Aplique condiciones del Art. 144, del RALRTI. Ej. Venta directa a exportadores.

431 Transferencias no objeto de IVA.- Ref. Art. 54, de la codificación LRTI. Incluir Inmuebles.

432 – 433 Notas de crédito por compensar próximo mes.- En caso de que no se compensen totalmente las notas de crédito en el mes corriente, el saldo pendiente deberá registrarse en estos campos.

434 – 444 Ingresos por reembolso como intermediario (informativo).- Este campo solamente lo consignará el INTERMEDIARIO. Registre los valores netos de las transacciones con tarifa 0% y 12% respectivamente, valores que serán informativos y no se considerarán en el cálculo del Total Impuesto.

480 – 481 Total transferencias gravadas 12% a contado y a crédito este mes.- Ref. Art. 159, del RLRTI.

484 Impuesto a liquidar en este mes.- Mínimo deberá registrar el 12% de IVA del monto registrado en el casillero 480, y sumar de ser el caso, el 12%de IVA del monto registrado en el casillero 481.

485 Impuesto a liquidar en el próximo mes.- Aplique la fórmula 482-484. Este valor deberá consignarlo en el casillero 483 en su declaración del siguiente período.

RESUMEN DE ADQUISICIONES Y PAGOS DEL PERÍODO QUE DECLARA

501 – 502 Adquisiciones gravadas tarifa 12% (con derecho crédito tributario).- Aplique condiciones del Art. 153, del RALRTI.

503 Adquisiciones gravadas con tarifa 12% que no dan derecho a crédito tributario.- Aplique condiciones del Art. 153, del RALRTI.

518 Adquisiciones realizadas a contribuyentes RISE.- Registrar las compras realizadas a los contribuyentes inscritos en el Régimen Simplificado (RISE). Ref. Art. 224, del R-LRTI.

532 – 533 Notas de crédito por compensar el próximo mes.- En caso de que no se compensen totalmente las notas de crédito en el mes corriente, el saldo pendiente deberá registrarse en estos campos.

534 Pago neto por concepto de reembolso de gastos del intermediario (informativo).- Registre los valores netos de las transacciones con tarifa 0% y 12% respectivamente, valores que serán informativos y no se considerarán en el cálculo del Total Impuesto.

553 Factor de proporcionalidad para crédito tributario.- Suma las ventas netas gravadas con tarifa 12% más las ventas netas con tarifa 0% que dan derecho a crédito tributario, más las exportaciones de bienes y servicios y este resultado divida para el total de ventas y otras operaciones. Aplique la fórmula: (411+412+415+416)/419.

554 Crédito tributario aplicable en este período.- Registre el valor del crédito tributario de acuerdo al factor de proporcionalidad.

RESUMEN IMPOSITIVO: AGENTE DE PERCEPCION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

601 Impuesto causado.- Si este casillero tiene consignado algún valor, no debe registrar valor alguno en el casillero 602.

602 Crédito tributario aplicable en este período.- Si este casillero tiene consignado algún valor, no debe registrar valor alguno en el casillero 601.

605 –607 Saldo crédito tributario del mes anterior.- Registre el valor del saldo de crédito tributario IVA acumulado al periodo de declaración, desglosado por el crédito proveniente del IVA en compras e importaciones y del IVA por retenciones que le han sido efectuadas.

609 Retenciones en la fuente de IVA que le han sido efectuadas en este período.- Registre el valor de las retenciones de IVA que le efectuaron en el mes al que corresponde la declaración.

611 Ajuste por IVA devuelto e IVA rechazado imputable al crédito tributario en el mes.- Registre el valor del IVA devuelto para que sea restado de su Crédito Tributario Acumulado en la declaración del mes en el que se le notifique con la resolución de devolución

615-617 Saldo crédito tributario para el próximo mes.- Registre el saldo de crédito tributario que no ha podido ser compensado y se acumula al siguiente periodo por adquisición e importaciones y por retenciones en la fuente de IVA que le han sido efectuadas**.**

621 IVA presuntivo de salas de juego (bingo mecánicos) y otros juegos de azar.- Constituye en impuesto mínimo a pagar sin lugar a deducción por crédito tributario. Ref. Art. 171, del RALRTI. Aplicar condiciones.

890 Pago Previo Informativo.- Registre el valor del impuesto, intereses y multas, declarados en el formulario a sustituir. Cuando este campo tenga algún valor, necesariamente se deberá llenar el campo 104.

VALORES A PAGAR Y FORMA DE PAGO

Resumen imputación y ejemplo

Conforme a lo dispuesto en el Art. 47 del Código Tributario, en los casos que existan pagos previos o parciales por parte del sujeto pasivo y que su obligación tributaria comprenda además del impuesto, interés y multas (declaraciones sustitutivas) se deberá imputar los valores pagados, primero a intereses, luego al impuesto y finalmente a multas.

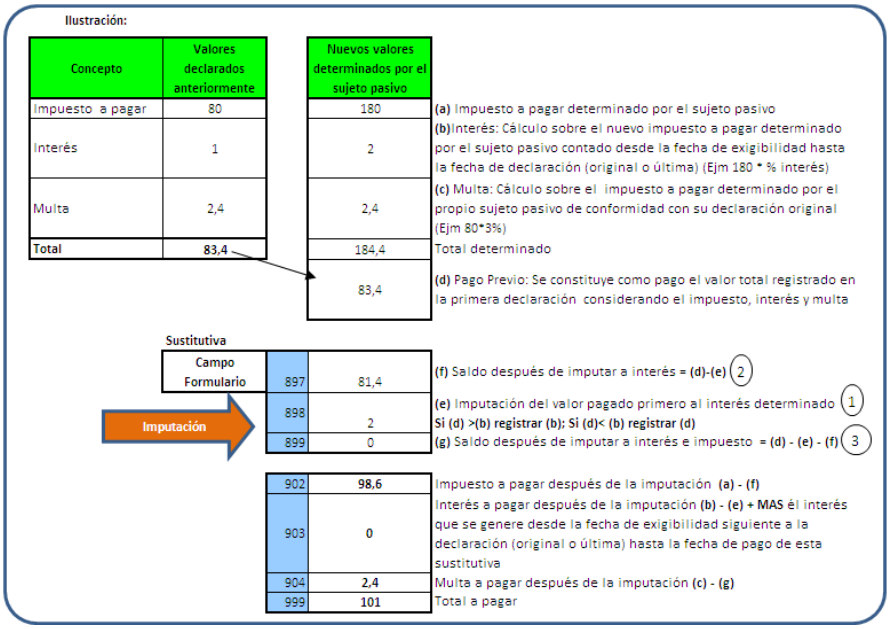


Ilustración 1.4 *Cálculo de Imputación al pago*

Notas:

- Por cada declaración sustitutiva se deberá seguir este procedimiento.
- Cada pago realizado anteriormente se deberá considerar como pago previo el impuesto, interés y multa.
- El nuevo interés se calculará desde la fecha de exigibilidad siguiente a la declaración presentada anteriormente hasta la fecha de pago de la nueva declaración.

908, 910, 912 y 914 Notas de Crédito No.- Detalle el número registrado en el documento de la Nota de Crédito.

916 y 918 No. de Resolución.- Registre el número de la Resolución en la cual se le autoriza a realizar la compensación.

1.3 Definiciones Básicas.

Se han establecido conceptos básicos que son necesarios conocer previo al análisis de la devolución de crédito tributario de impuesto al valor agregado originado por retenciones:

1.3.1 IVA:

(Impuesto al Valor Agregado) tributo que grava al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos; y al valor de los servicios prestados.

1.3.2 IVA cobrado:

Es el Impuesto que el contribuyente ha recaudado como agente de percepción en las ventas efectuadas en un determinado periodo fiscal.

A partir de enero del año 2008, de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno, el IVA Cobrado con el que se procederá a determinar el Impuesto Causado, será el IVA Cobrado por las ventas al contado más el IVA cobrado por las ventas a crédito y que tengan que liquidarse en el mes corriente. A continuación en la Ilustración No. 1; se detalla lo expuesto, para las declaraciones de IVA a partir del 1 de enero de 2008, según el formulario 104 conforme Resolución No. NACDGER2008-0034 (R.O. 265, 1-II-2008).

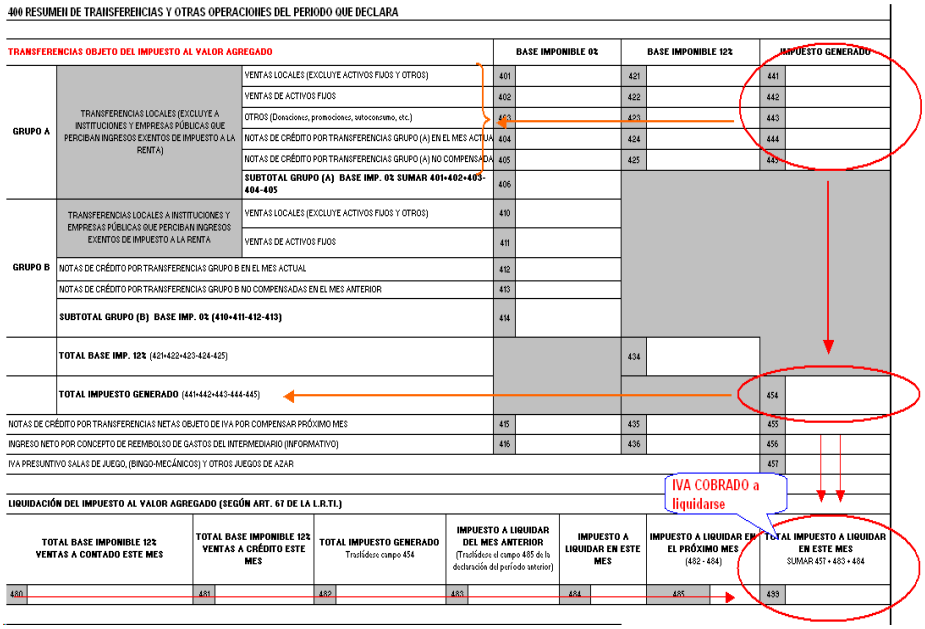


Ilustración 1.5 *IVA COBRADO a partir del año 2008.*

El mismo concepto aplica desde enero de 2009, periodo en el cual entraron en vigencia los nuevos formularios de Impuesto al Valor Agregado, mediante la Resolución NAC-DGER2008-1520 y que son los que actualmente se encuentran en uso; según se puede apreciar a continuación:

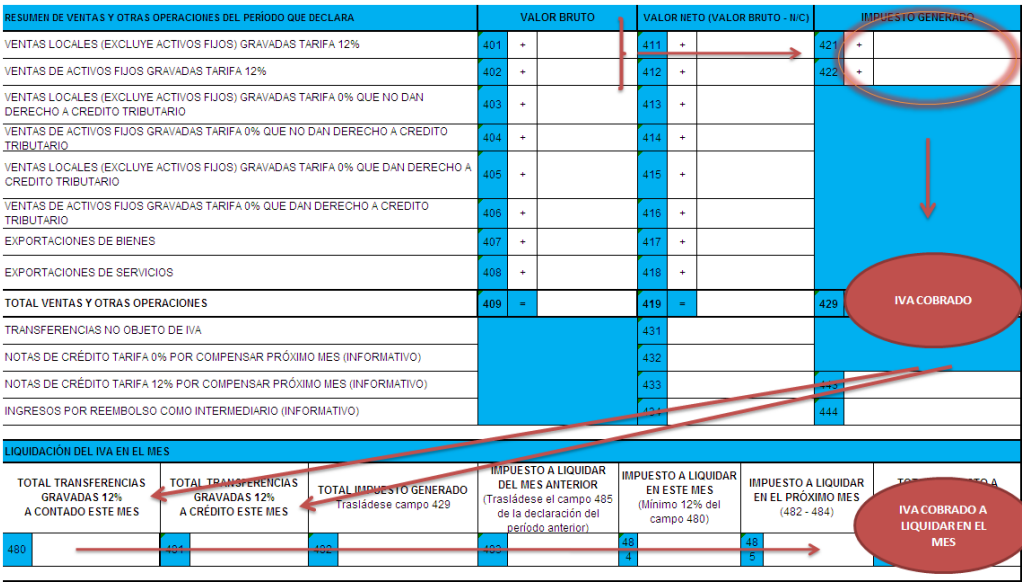


Ilustración 1.6 *IVA cobrado a partir de enero del 2009*

Para períodos anteriores al año 2008; el IVA cobrado será aquel percibido en su totalidad en las ventas del contribuyente, y que tiene que ser declarado como tal en el mes siguiente al que se generó.

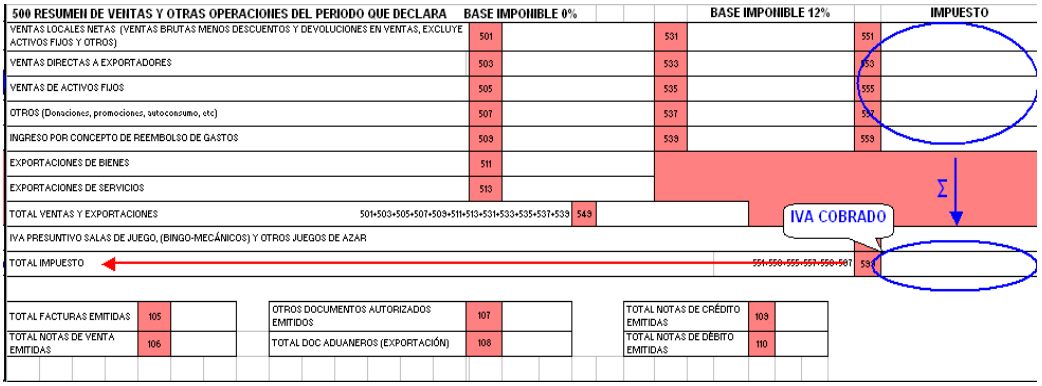
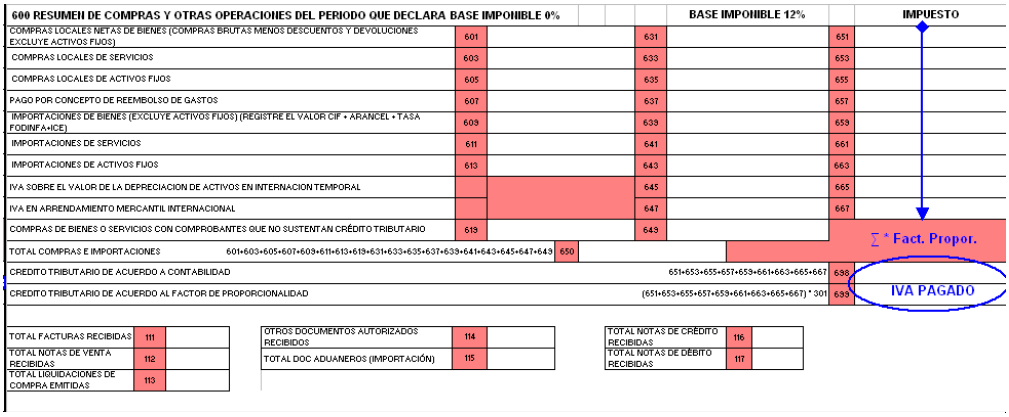


Ilustración 1.7 *IVA COBRADO en periodos anteriores al año 2008.*

1.3.3 IVA pagado:

Es el crédito tributario a favor del contribuyente originado por el Impuesto al Valor Agregado que canceló en las adquisiciones de bienes y en la prestación de servicios adquiridos, según aplicación el factor de proporcionalidad al que tenga derecho el contribuyente de conformidad con el Art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

En la Ilustración No. 3, se observa el valor que corresponde a IVA Pagado en las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado, vigentes hasta antes del mes de enero de 2008.

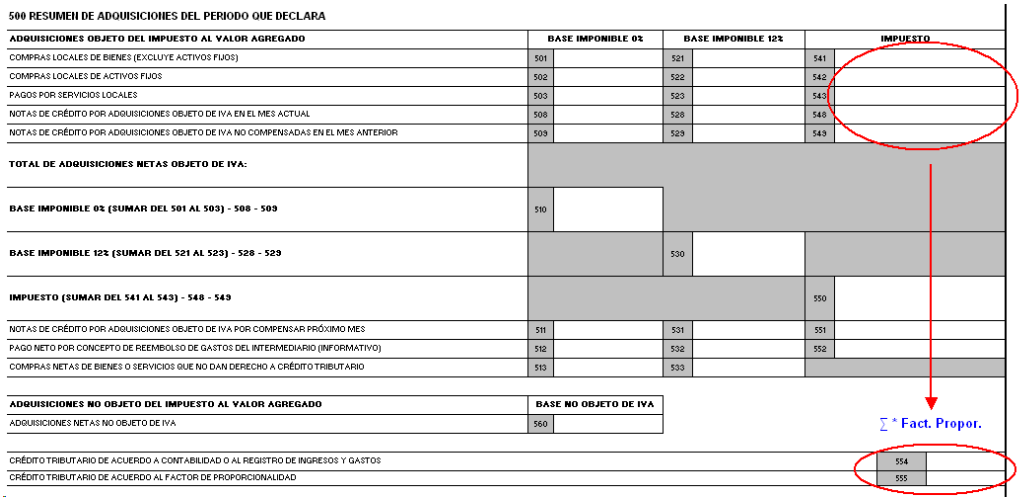


600 RESUMEN DE COMPRAS Y OTRAS OPERACIONES DEL PERIODO QUE DECLARA		BASE IMPONIBLE 0%		BASE IMPONIBLE 12%		IMPUESTO
COMPRAS LOCALES NETAS DE BIENES (COMPRAS BRUTAS MENOS DESCUENTOS Y DEVOLUCIONES EXCLUYE ACTIVOS FIJOS)	601		631		651	
COMPRAS LOCALES DE SERVICIOS	603		633		653	
COMPRAS LOCALES DE ACTIVOS FIJOS	605		635		655	
PAGO POR CONCEPTO DE REEMBOLSO DE GASTOS	607		637		657	
IMPORTACIONES DE BIENES (EXCLUYE ACTIVOS FIJOS) (REGISTRE EL VALOR CIF + ARANCEL + TASA FODINFA+ICE)	609		639		659	
IMPORTACIONES DE SERVICIOS	611		641		661	
IMPORTACIONES DE ACTIVOS FIJOS	613		643		663	
IVA SOBRE EL VALOR DE LA DEPRECIACION DE ACTIVOS EN INTERNACION TEMPORAL			645		665	
IVA EN ARRENDAMIENTO MERCANTIL INTERNACIONAL			647		667	
COMPRAS DE BIENES O SERVICIOS CON COMPROBANTES QUE NO SUSTENTAN CRÉDITO TRIBUTARIO	619		649			∑ * Fact. Propor.
TOTAL COMPRAS E IMPORTACIONES	601+603+605+607+609+611+613+619+631+633+635+637+639+641+643+645+647+649	650				
CREDITO TRIBUTARIO DE ACUERDO A CONTABILIDAD				651+653+655+657+659+661+663+665+667	698	IVA PAGADO
CREDITO TRIBUTARIO DE ACUERDO AL FACTOR DE PROPORCIONALIDAD				(651+653+655+657+659+661+663+665+667) * 301	699	

TOTAL FACTURAS RECIBIDAS	111		OTROS DOCUMENTOS AUTORIZADOS RECIBIDOS	114		TOTAL NOTAS DE CRÉDITO RECIBIDAS	116	
TOTAL NOTAS DE VENTA RECIBIDAS	112		TOTAL DOC ADUANEROS (IMPORTACIÓN)	115		TOTAL NOTAS DE DÉBITO RECIBIDAS	117	
TOTAL LIQUIDACIONES DE COMPRA EMITIDAS	113							

Ilustración 1.8 *IVA Pagado, para declaraciones anteriores a enero de 2008.*

A partir del mes de enero de 2008, según la Resolución No. NAC-DGER2008-0034, se especifica el valor correspondiente a IVA PAGADO, de las declaraciones vigentes a partir del citado periodo, en la Ilustración expuesta a continuación:



500 RESUMEN DE ADQUISICIONES DEL PERIODO QUE DECLARA						
ADQUISICIONES OBJETO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	BASE IMPONIBLE 0%		BASE IMPONIBLE 12%		IMPUESTO	
COMPRAS LOCALES DE BIENES (EXCLUYE ACTIVOS FIJOS)	501		521		541	
COMPRAS LOCALES DE ACTIVOS FIJOS	502		522		542	
PAGOS POR SERVICIOS LOCALES	503		523		543	
NOTAS DE CRÉDITO POR ADQUISICIONES OBJETO DE IVA EN EL MES ACTUAL	508		528		548	
NOTAS DE CRÉDITO POR ADQUISICIONES OBJETO DE IVA NO COMPENSADAS EN EL MES ANTERIOR	509		529		549	
TOTAL DE ADQUISICIONES NETAS OBJETO DE IVA:						
BASE IMPONIBLE 0% (SUMAR DEL 501 AL 503) - 508 - 509	510					
BASE IMPONIBLE 12% (SUMAR DEL 521 AL 523) - 528 - 529			530			
IMPUESTO (SUMAR DEL 541 AL 543) - 548 - 549					550	
NOTAS DE CRÉDITO POR ADQUISICIONES OBJETO DE IVA POR COMPENSAR PRÓXIMO MES	511		531		551	
PAGO NETO POR CONCEPTO DE REEMBOLSO DE GASTOS DEL INTERMEDIARIO (INFORMATIVO)	512		532		552	
COMPRAS NETAS DE BIENES O SERVICIOS QUE NO DAN DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO	513		533			

ADQUISICIONES NO OBJETO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	BASE NO OBJETO DE IVA		
ADQUISICIONES NETAS NO OBJETO DE IVA	560		∑ * Fact. Propor.
CRÉDITO TRIBUTARIO DE ACUERDO A CONTABILIDAD O AL REGISTRO DE INGRESOS Y GASTOS		554	
CRÉDITO TRIBUTARIO DE ACUERDO AL FACTOR DE PROPORCIONALIDAD		555	

Ilustración 1.9 *IVA PAGADO según declaraciones vigentes a partir de enero 2008.*

De igual forma a continuación se ilustra el concepto de IVA PAGADO, en los formularios de Impuesto al Valor Agregado que entraron en vigencia desde el mes de enero de 2009; con la emisión de la Resolución de Carácter General Nro. NAC-DGER2008-1520; y que son usados en la actualidad:

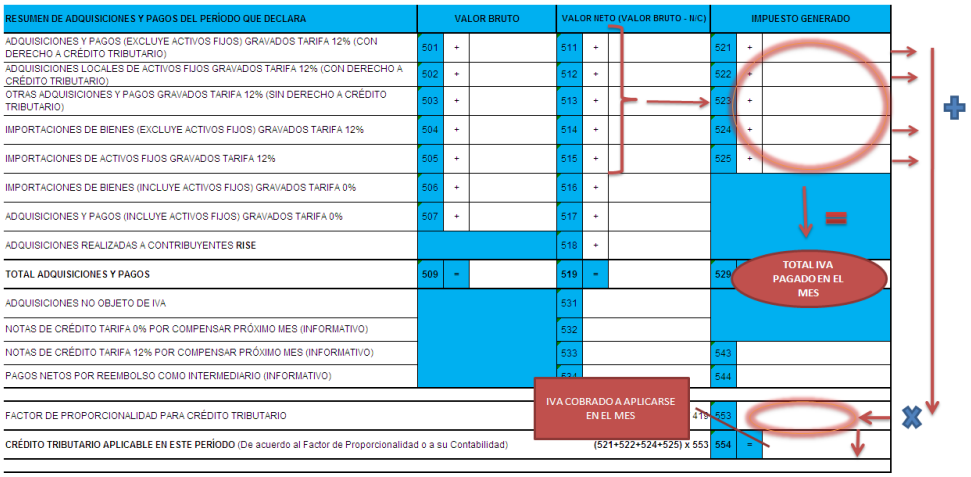


Ilustración 1.10 *IVA PAGADO según declaraciones vigentes a partir de enero 2009.*

1.3.4 Saldo Técnico:

Diferencia entre IVA COBRADO como agente de percepción menos el IVA PAGADO en adquisiciones. El resultado, denominado Saldo Técnico, puede ser "Impuesto Causado", o un "Crédito Tributario del mes", este último no es sujeto de devolución.

Para efectos didácticos se ilustrará únicamente con la declaración de Impuesto al Valor Agregado vigentes desde el mes de enero de 2009.

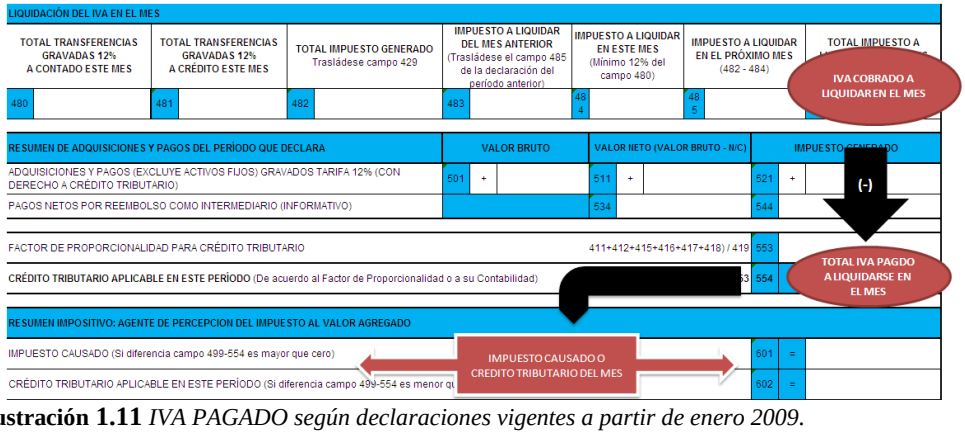


Ilustración 1.11 *IVA PAGADO según declaraciones vigentes a partir de enero 2009.*

1.3.5 Saldo de libre Disponibilidad:

El crédito tributario que se origina por las Retenciones en la fuente de Impuesto al Valor Agregado que le han sido efectuadas al contribuyente. Éste crédito tributario sí es sujeto de Devolución, según el Art. 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente en la Actualidad.

Se detalla a continuación:

Ilustración 1.12 *Saldo de Libre Disponibilidad.*

CAPITULO II

CRÉDITO TRIBUTARIO DE RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

2 CRÉDITO TRIBUTARIO DE RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Con la vigencia de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 242 del 29 de diciembre del año 2007; es procedente la solicitud del contribuyente para la devolución o compensación de las Retenciones en la Fuente de IVA, cuando por circunstancias evidentes el contribuyente presuma que no podrán ser compensadas con el Saldo Técnico resultante de los seis meses posteriores al de su ocurrencia.

Señala de igual manera la norma, que ésta devolución o compensación, no genera los intereses, que la normativa tributaria reconoce para pagos excesivos o indebidos, en el Art. 22 del Código Tributario que señala: *"Intereses a cargo del sujeto activo.- Los créditos contra el sujeto activo, por el pago de tributos en exceso o indebidamente, generarán el mismo interés señalado en el artículo anterior desde la fecha en que se presentó la respectiva solicitud de devolución del pago en exceso o del reclamo por pago indebido"*, debido a que es claro que las retenciones en la fuente que le son efectuadas al contribuyente por sus agentes de retención, son efectuadas por mandato legal y que constituyen crédito tributario para el sujeto retenido que puede ser compensado de ser el caso con el mismo impuesto generado y por tanto no constituye pago indebido, según la misma norma lo establece; dejando de genera intereses a cargo del sujeto activo.

La solicitud es posible efectuarla con la sola presunción del contribuyente de que en los próximos seis meses de generadas las retenciones éstas no podrán ser compensadas con el Impuesto Causado que resulte de la liquidación del IVA, tal como se indica en el Art. 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno citado anteriormente; sin embargo es de vital importancia que el sujeto pasivo del impuesto identifique cuáles son, en su caso particular, esas circunstancias evidentes de las que la norma habla, para que ocurra la presunción establecida; pudiendo ser éstas circunstancias, por ejemplo que el contribuyente esté sujeto a porcentajes de retención altos como lo son el 70 o 100% en prestación de servicios, que su margen de utilidad por la actividad desarrollada sea muy reducido y que por tanto el impuesto causado por lo general sea superior a las retenciones que le efectúan, que la actividad del contribuyente sea cíclica; etc.; identificación ésta que servirá de fundamento para la presentación de la solicitud ante el Servicio de Rentas Internas.

2.1 Solicitud o Petición de devolución o compensación del crédito tributario del impuesto al valor agregado generado por retenciones en la fuente.

La solicitud la puede efectuar el contribuyente cumpliendo con los requisitos establecidos en el Art. 119 del Código Tributario, normativa que señala los seis requisitos que debe contener la solicitud y que a continuación se procederá a detallar cada uno de ellos:

1. *La designación de la autoridad administrativa ante quien se la formule.*

El Servicio de Rentas Internas,

2. *El nombre y apellido del compareciente; el derecho por el que lo hace; el número del registro de contribuyentes, o el de la cédula de identidad, en su caso.*

En este punto, el contribuyente debe identificarse ante el Servicio de Rentas Internas, detallar sus nombres y apellidos, nos dice la norma.

Se debe indicar el derecho por el que se presenta la petición; que quiere decir que el contribuyente, en caso de que sea una persona natural debe indicar que la petición la presenta por ser él el contribuyente, por ser él un tercero apoderado de un contribuyente; y en el caso de sociedades o sucesiones indivisas, por ser él el representante legal de éstas

Se debe detallar, según lo ordena la norma, el número de RUC del contribuyente que solicita la devolución o la compensación de crédito tributario de retenciones en la fuente de impuesto al valor agregado, y en caso de ser un tercero apoderado o representante legal indicar también el número de cédula o pasaporte, según sea el caso.

3. *La indicación de su domicilio permanente, y para notificaciones, el que señalare.*

A continuación en la petición, se debe indicar el **domicilio permanente** del contribuyente, siendo este distinto en el caso de personas naturales o jurídicas:

Para las **personas naturales** el domicilio permanente o tributario es el lugar de su residencia habitual o donde ejerzan sus actividades económicas; aquel donde se encuentren sus bienes, o se produzca el hecho generador, según lo establece el Art. 59 de Código Tributario, y para extranjeros el domicilio permanente será el lugar donde aparezcan ejerciendo las funciones por las que se encuentran en el país o donde perciban las remuneraciones; y si no fuere posible precisar de este modo el domicilio, se tendrá como tal la capital de la República.

Para las personas jurídicas el domicilio permanente, según lo establece el Art. 60 del Código Tributario, es:

"1. El lugar señalado en el contrato social o en los respectivos estatutos; y,

2. En defecto de lo anterior, el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurriera el hecho generador."

4. *Mención del acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, expuestos clara y sucintamente.*

En este punto el sujeto pasivo deberá exponer a la Administración Tributaria, para el caso de la petición de devolución o compensación del crédito tributario por retenciones en la fuente de impuesto al valor agregado los fundamentos por los que formula su petición, siendo éstos de dos tipos de hecho y de Derecho.

Como fundamentos de hecho, se explicará cuales son las circunstancias evidentes que posee la persona natural o jurídica para presumir que en los próximos seis meses no se podrá compensar el saldo acumulado de retenciones en la fuente de impuesto al valor agregado que le han venido efectuado sus clientes; esta explicación debe ser por demás clara para evitar ambigüedades e interpretaciones por parte de la Administración Tributaria.

En cuanto a los fundamentos de derecho, el contribuyente deberá exponer las normas tributarias en las que se basa para alegar el derecho a la devolución o compensación del crédito tributario de IVA por retenciones; siendo aplicable para dicha petición el Art. 69 de la ley de Régimen Tributario Interno.

5. *La petición o pretensión concreta que se formule.*

A continuación, se expondrá a la Administración Tributaria, la petición específica que el contribuyente desea, pudiendo ser (1) la devolución del valor acumulado por crédito tributario retenciones en la fuente de impuesto al valor agregado durante un período determinado; o (2) la Compensación del valor acumulado por crédito tributario retenciones en la fuente de impuesto al valor agregado durante un período determinado con deudas tributarias del mismo contribuyente.

Aquí se indicará claramente a la Administración Tributaria, el monto solicitado para devolución o compensación, el periodo por el que hace su solicitud, especificar claramente el impuesto y las retenciones.

En este punto, el solicitante, deberá indicar al Servicio de Rentas Internas, el medio por el cual desea que el valor solicitado le sea devuelto, teniendo para el efecto dos opciones: Acreditación en cuenta, sea esta de ahorros o corriente; o por medio de una nota de crédito.

6. *La firma del compareciente, representante o procurador y la del abogado que lo patrocine.*

Por último el contribuyente, apoderado, mandante o representante legal del contribuyente, deberá firmar su solicitud.

No es necesaria para la presentación de la petición la firma del abogado patrocinador.

A la solicitud el compareciente debe adjuntar las pruebas que considere necesarias para demostrar el derecho sobre el cual realiza su petición, o solicitando un plazo como término de prueba.

Además a la solicitud deberá adjuntar como documento habilitante, la cédula de ciudadanía y poder general o nombramiento de representante legal, y presentar al funcionario competente, el certificado de votación.

En caso de que el contribuyente no incluyere en su petición los seis requisitos que se han cítalo la Administración Tributaria, en aplicación del Art. 120 del Código Tributario que a continuación se transcribirá, solicitará al contribuyente una complementación de la petición con el requisito que omitió.

De igual forma si comparece un tercero a nombre del contribuyente, que ostente la calidad de apoderado, mandante o representante legal y no adjunta el documento público legal que certifique la calidad por la que comparece, la Administración Tributaria en concordancia en el Art. 116 del Código Tributario, dispondrá que quien compareció justifique la calidad con la que lo hizo con la documentación legal correspondiente.

2.1.1 Acerca de la Solicitud de Devolución del Crédito Tributario de Retenciones en la Fuente de Impuesto al Valor Agregado.

Procede únicamente mediante Resolución favorable de la Administración Tributaria ante la solicitud de devolución o compensación del contribuyente; la cual puede ser mediante cheque o la emisión de la nota de crédito según lo dispone el Art. 308 del Código Tributario que señala: "*Aceptada la reclamación de pago indebido o del pago en exceso, por la competente autoridad administrativa o por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, en su caso, se emitirá la nota de crédito o cheque respectivo,..".* En relación a la devolución del crédito tributario, mediante cheque, para éste efecto, la Administración Tributaria, procede con la acreditación en la cuenta sea corriente o de ahorros del contribuyente, siempre y cuando el titular sea el sujeto pasivo que presenta la petición.

2.1.2 Acerca de la Solicitud de Compensación del Crédito Tributario de Retenciones en la Fuente de Impuesto al Valor Agregado.

El Art. 51 del Código Tributario, establece: *"Deudas y créditos tributarios.- Las deudas tributarias se compensarán total o parcialmente, de oficio o a petición de parte, con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente, reconocidos por la autoridad administrativa competente o, en su caso, por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, siempre que dichos créditos no se hallen prescritos y los tributos respectivos sean administrados por el mismo organismo", entendiéndose que únicamente los créditos originados en pagos en exceso o indebidamente se podrán compensar las deudas tributarias.*

Asimismo el Art. 52 del mismo cuerpo legal, señala: *"Deudas tributarias y créditos no tributarios.- Las deudas tributarias se compensarán de igual manera con créditos de un contribuyente contra el mismo sujeto activo, por títulos distintos del tributario, reconocidos en acto administrativo firme o por sentencia ejecutoriada, dictada por órgano jurisdiccional.*
No se admitirá la compensación de créditos con el producto de tributos recaudados por personas naturales o jurídicas, que actúen como agentes de retención o de percepción.
No se admitirá la compensación de obligaciones tributarias o de cualquier otra naturaleza que se adeuden al Gobierno Nacional y demás entidades y empresas de las instituciones del Estado, con títulos de la deuda pública externa", siendo claro que los créditos no tributarios de un contribuyente adeudados por el sujeto activo podrán ser compensadas con deudas tributarias, si el sujeto activo es el mismo.

Las dos normas citadas anteriormente, **no son aplicables a la compensación** de la que habla la Ley de Régimen Tributario Interno en cuanto al crédito tributario de IVA por retenciones, ya que este crédito tributario de IVA por retenciones no es un pago en exceso, no es un pago indebido y tampoco un crédito no tributario, por lo que al aplicar el Art. 14 del Código Tributario, colegimos como norma supletoria el Art. 1671 del Código Civil que manifiesta: *"Cuando dos personas son deudoras una de otra, se opera entre ellas una compensación que extingue ambas deudas, del modo y en los casos que van a explicarse"*; en concordancia con la norma citada, la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, directamente facilita la compensación del crédito tributario de IVA por retenciones a petición del sujeto pasivo.

2.1.3 Prescripción de la solicitud.

En primer lugar se debe dejar claro, que la petición de devolución o compensación del crédito tributario de IVA por retenciones en la fuente, no es un pago indebido, al

contrario, es un pago debido que el contribuyente no ha podido compensar bajo los presupuestos establecidos en la Ley.

El Código Tributario establece cual es el plazo de prescripción de la acción de pago indebido o en exceso, siendo éste tres años desde la fecha de pago, interrumpiéndose con la presentación del reclamo, tal como se observa en el Art. 305 que señala: *"La acción de pago indebido o del pago en exceso prescribirá en el plazo de tres años, contados desde la fecha del pago. La prescripción se interrumpirá con la presentación del reclamo o de la demanda, en su caso."*

Sin embargo, ésta norma no es aplicable para la prescripción de la acción del contribuyente para la presentación de la petición de devolución del Crédito Tributario de IVA por retenciones; por corresponder a un pago debido, tal y como lo es el crédito tributario de IVA, por lo que con el fin de establecer el período por el cual tiene derecho el contribuyente para la devolución del Crédito Tributario de IVA por retenciones se aplicará el Art. 14 del Código Tributario que señala: *"Normas supletorias.- Las disposiciones, principios y figuras de las demás ramas del Derecho, se aplicarán únicamente como normas supletorias y siempre que no contraríen los principios básicos de la tributación.*
La analogía es procedimiento admisible para colmar los vacíos de la ley, pero en virtud de ella no pueden crearse tributos, exenciones ni las demás materias jurídicas reservadas a la ley".; por lo que para el efecto se ha tomado el plazo establecido en el Art. 2415 de la Codificación del Código Civil, según se señala en la Sentencia emitida por la Corte Suprema de Justicia dentro del Recurso 158-2004, señala: *"(...) En el caso, no se ha previsto el paso de prescripción de la acción para solicitar la devolución de lo debidamente pagado, más, si se ha estatuido el plazo de prescripción de la acción para solicitar la devolución de lo indebidamente pagado.*
(...) En este caso, y antes de acudir a la interpretación analógica, se debe inquirir se existen normas supletorias que aplicar al caso. (...) En conformidad con el art. 2415 de la Codificación del Código Civil, las acciones ejecutivas prescriben en cinco años, en tanto que las ordinarias en diez años, norma que se ha de aplicar cualquiera sea la parte acreedora de las obligaciones. El primer caso se refiere a las obligaciones que se encuentran reconocidas, el segundo a aquellas que están sujetas a reconocimiento. (...) en consecuencia, cabe aplicar al diferendo el plazo de cinco años antes mencionado, el cual no llegó a decurrir al 1 de julio de 1993, en que se solicitó la devolución. (...)". Por lo anotado, se debe considerar 5 años desde que se le realizó la retención y efectuó la declaración de impuestos el contribuyente solicitante, como el tiempo que tiene para solicitar la devolución o compensación del Crédito Tributario de Impuesto al Valor Agregado por retenciones en la fuente

2.2 Criterio a aplicar en el análisis para establecer el valor al cual el contribuyente tiene derecho a devolución o compensación del crédito tributario de impuesto al valor agregado por retenciones en la fuente acumuladas.

En aplicación a los Art. 67, 68 y 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se ha llegado a establecer cuál es el criterio a aplicar, para ello, se debe tomar en cuenta los valores consignados en las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado presentadas por el sujeto pasivo que de conformidad con el Art. 89 del Código Tributario, son definitivas y vinculantes para el contribuyente con la Administración Tributaria, las mismas que en lo que se refiere sobre todo a IVA PAGADO, IVA COBRADO y RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO que le han sido efectuadas al contribuyente, deben estar respaldadas por los mayores contables correspondientes, los mismos que deben ser solicitados por la Administración Tributaria como medios de prueba.

Para el cálculo de los valores sujetos a devolución; se deberá tomar el monto consignado en las declaraciones del contribuyente, por concepto de "Impuesto Causado", "Crédito Tributario del mes", y, "Retenciones en la Fuente de IVA que le han sido efectuadas"; entendiéndose que el "Impuesto Causado" y "Crédito Tributario del mes" son excluyentes, es decir, si existe Impuesto Causado, no habrá Crédito Tributario del mes y viceversa:

De la diferencia entre el IVA generado en las Ventas como agente de Percepción y el IVA pagado en las adquisiciones del contribuyente; se obtiene el "Impuesto Causado" o el "Crédito Tributario del mes"; el primero, el impuesto causado, se da cuando el IVA generado en las Ventas es mayor al IVA pagado en adquisiciones; y, el "Crédito Tributario del mes" se dará cuando el IVA pagado en adquisiciones sea mayor al IVA generado en las ventas del contribuyente.

En caso de existir "Impuesto Causado", éste será satisfecho, en primer lugar, contra el "Saldo de Crédito Tributario del mes anterior"; seguido de las "Retenciones en la fuente que le han sido efectuadas"; si el resultado de esta operación fuese un crédito a favor del contribuyente, éste será devuelto al sujeto pasivo, pero sólo en la parte en la que corresponda a retenciones en la fuente, y el saldo que quedase, se tomará como "Saldo a compensar próximo mes". Pero, si luego de deducir; del Impuesto Causado; el "Saldo del Crédito Tributario del mes anterior" y las "Retenciones en la Fuente que le han sido efectuadas en ese período", todavía quede un valor a pagar por el contribuyente, éste será tomado en cuenta en los próximos meses para ser satisfecho con créditos tributarios generados diferente de retenciones en la fuente.

Si el valor declarado por el contribuyente no es impuesto causado, y por el contrario es "Crédito Tributario del mes", a este será sumado el "Saldo del Crédito Tributario del mes anterior" (el mismo que corresponde al valor denominado "Saldo Compensar Próximo mes" que a continuación se define); si de esta operación se obtiene un valor positivo, corresponderá a Crédito Tributario para el próximo mes y por tanto serán devueltas todas las retenciones recibidas en el mes, caso contrario si da un valor negativo, corresponderá a valor pendiente de pago, con el que se compensarán las retenciones y se devolverá el saldo de retenciones no compensadas (si las retenciones son por un valor mayor); o, se arrastrará el valor pendiente de pago como "Saldo Compensar Próximo mes".

El "Saldo del Crédito Tributario del mes anterior" corresponde a "Saldo a Compensar próximo mes" que resultare en el cálculo del mes inmediato anterior del periodo analizado. Éste valor puede ser positivo, si es un crédito tributario, o negativo, si es un valor pendiente de pago.

DESCRIPCIÓN DEL CÁLCULO
(+) IVA VENTAS
(-) IVA COMPRAS
(=) "VALOR A PAGAR" ó "CREDITO TRIBUTARIO PARA EL MES SIGUIENTE"
(+) SALDO CREDITO TRIBUTARIO DEL MES ANTERIOR
(=) TOTAL SALDO TECNICO
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE
(=) SALDO A DEVOLVER
(=) VALOR A PAGAR
(=) SALDO COMPENSAR PROXIMO MES

Ilustración 2.1 *Descripción del Cálculo*

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN VALOR	CONDICIÓN	<0	>0	=0
"VALOR A PAGAR" ó "CRÉDITO TRIBUTARIO PARA EL MES S	= TOTAL IMPUESTO EN VENTAS menos TOTAL IMPUESTO PAGADO EN COMPRAS		Crédito Tributario a Favor del Contribuyente	Valor de IVA a Pagar a favor del fisco	El iva ventas fue igual al IVA compras
SALDO CREDITO TRIBUTARIO DEL MES ANTERIOR	= CREDITO TRIBUTARIO RESULTANTE EN EL MES INMEDIATO ANTERIOR.		Valor de IVA pendiente de pago según cálculos por análisis	Crédito tributario del contribuyente reconocido.	No existe C.T. Del mes anterior
RETENCIONES EN LA FUENTE	= VALOR DE RETENCIONES EN LA FUENTE DECLARADAS POR EL CONTRIBUYENTE			Aplica sólo positivo	
SALDO A DEVOLVER	= VALOR A PAGAR menos SALDO CREDITO TRIBUTARIO DEL MES ANTERIOR menos RETENCIONES EN LA FUENTE	SALDO CREDITO TRIBUTARIO DEL MES ANTERIOR < VALOR A PAGAR	Valor a devolver	No aplica	No existe valor a devolver
	ó				
	= RETENCIONES EN LA FUENTE	SALDO CREDITO TRIBUTARIO DEL MES ANTERIOR > VALOR A PAGAR	Valor a Devolver	No aplica	No existe valor a devolver
VALOR A PAGAR	= VALOR A PAGAR menos SALDO CREDITO TRIBUTARIO DEL MES ANTERIOR menos RETENCIONES EN LA FUENTE	SALTO TOTAL DEL MES > RETENCIONES EN LA FUENTE	No Aplica	Valor Pendiente de pago	No existe valor a pagar
SALDO COMPENSAR PROXIMO MES			Valor a pagar; debido a que las retenciones fueron menores al "Valor a Pagar menos el Saldo Crédito Tributario del mes anterior".	Crédito Tributario; Cuando el "Valor a Pagar menos el Saldo Credito tributario del mes anterior" o "el Crédito tributario para el mes más el Saldo Crédito tributario del mes anterior" fue mucho mayor a las retenciones efectuadas	No existe ni valor a pagar ni credito tributario, compensables en el proximo mes

Ilustración 2.2 *Cuadro Resumen.*

En caso de que el contribuyente en el último periodo de análisis, y luego del resultado obtenido de los cálculos, no posea un crédito tributario para continuar con el arrastre en el mes siguiente, deberá efectuar declaraciones sustitutivas en caso de que haya presentado ya sus declaraciones subsiguientes luego de presentada la solicitud.

Puede suceder de igual manera que el contribuyente después de la devolución o compensación posea un crédito tributario con el que deberá continuar el arrastre del crédito tributario.

Para la aplicación del procedimiento establecido, se deberá obtener la siguiente información y/o documentación:

· Mayores contables cortados mensualmente de IVA PAGADO e IVA COBRADO, y sobretodo de RETENCIONES EN LA FUENTE EFECTUADAS AL CONTRIBUYENTE.

· Revisión de las Retenciones en la fuente efectuadas al contribuyente, en cuanto al cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios.

Por otro lado; según las disposiciones del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, ya no es necesaria la autorización por parte del SRI, para la utilización del 100% del Crédito Tributario de IVA; sin embargo la norma es clara al manifestar que únicamente si el contribuyente mantiene un sistema contable con el cual diferencie inequívocamente, las adquisiciones de materias primas, insumos y servicios gravados con tarifa 12% empleados para la producción, comercialización de bienes o en la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%); de las compras con tarifa 12% destinadas a la producción, comercialización o prestación de

servicios gravados con tarifa cero por ciento (0%), podrá utilizar el 100% del Crédito Tributario en el primer caso; debido a lo anteriormente anotado, en el caso de que el contribuyente no cumpla con lo establecido para efecto de la utilización del 100% del crédito tributario, y aún así se utilice la totalidad del crédito tributario, se estaría beneficiando de un crédito al que no tendría derecho, y por lo tanto alterando el saldo técnico del mes.

Por lo tanto, para la revisión de la devolución o compensación del crédito tributario de IVA por retenciones se debe revisar, en caso de que el contribuyente mantenga ventas con tarifa 0 y 12%, y se utilice la totalidad del crédito tributario por las adquisiciones efectuadas, si efectivamente tiene o no el derecho para hacer uso de ese crédito tributario.

Con ese fin, y para establecer el derecho del uso del 100% del crédito tributario, se debe proceder a efectuar un análisis paralelo, por medio del cual se verifique el correcto uso del mencionado crédito tributario, debiendo para el efecto, solicitar al contribuyente los mayores contables de ventas, compras, inventarios y listados de los productos que comercializa el contribuyente, con el fin de evaluar el sistema contable del contribuyente, y de ser el caso necesario efectuar una exhibición contable al sistema de contabilidad.

El uso del crédito tributario del contribuyente debe apegarse a lo señalado en el Art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno que señala: *"Crédito tributario.- El uso del crédito tributario se sujetará a las siguientes normas:*
1.- Los sujetos pasivos del impuesto al valor agregado IVA, que se dediquen a: la producción o comercialización de bienes para el mercado interno gravados con tarifa doce por ciento (12%), a la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%), a la transferencia de bienes y prestación de servicios a las instituciones del Estado y empresas públicas que perciben ingresos exentos del impuesto a la renta, o a la exportación de bienes y servicios, tendrán derecho al crédito tributario por la totalidad del IVA, pagado en las adquisiciones locales o importaciones de los bienes que pasen a formar parte de su activo fijo; o de los bienes, de las materias primas o insumos y de los servicios necesarios para la producción y comercialización de dichos bienes y servicios;
2.- Los sujetos pasivos del IVA que se dediquen a la producción, comercialización de bienes o a la prestación de servicios que en parte estén gravados con tarifa cero por ciento (0%) y en parte con tarifa doce por ciento (12%) tendrán derecho a un crédito tributario, cuyo uso se sujetará a las siguientes disposiciones:
Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición local o importación de bienes que pasen a formar parte del activo fijo;
b) Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición de bienes, de materias primas, insumos y por la utilización de servicios;
c) La proporción del IVA pagado en compras de bienes o servicios susceptibles de ser utilizado mensualmente como crédito tributario se establecerá relacionando las

ventas gravadas con tarifa 12%, más las Exportaciones, más las ventas a las instituciones del Estado y empresas públicas, con el total de las ventas.
Si estos sujetos pasivos mantienen sistemas contables que permitan diferenciar, inequívocamente, las adquisiciones de materias primas, insumos y servicios gravados con tarifas doce por ciento (12%) empleados exclusivamente en la producción, comercialización de bienes o en la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%); de las compras de bienes y de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%) pero empleados en la producción, comercialización o prestación de servicios gravados con tarifa cero por ciento (0%), podrán, para el primer caso, utilizar la totalidad del IVA pagado para la determinación del impuesto a pagar.
No tienen derecho a crédito tributario por el IVA pagado, salvo en la parte en la que sean proveedores de bienes o servicios con tarifa cero a las instituciones del Estado y empresas públicas, en las adquisiciones locales e importaciones de bienes o utilización de servicios realizados por los sujetos pasivos que produzcan o vendan bienes o presten servicios gravados en su totalidad con tarifa cero, ni en las adquisiciones o importaciones de activos fijos de los sujetos que produzcan o vendan bienes o presten servicios gravados en su totalidad con tarifa cero.
En general, para tener derecho al crédito tributario el valor del impuesto deberá constar por separado en los respectivos comprobantes de venta por adquisiciones directas o que se hayan reembolsado, documentos de importación y comprobantes de retención.
Como regla de aplicación general y obligatoria, se tendrá derecho a crédito tributario por el IVA pagado en la utilización de bienes y servicios gravados con este impuesto, siempre que tales bienes y servicios se destinen a la producción y comercialización de otros bienes y servicios gravados.
En el caso de que el sujeto pasivo tenga crédito tributario originado por las ventas a instituciones del Estado y empresas públicas, que no pueda ser recuperado hasta seis meses posteriores a la declaración, podrá solicitar la devolución a la Administración Tributaria; siendo aplicable a esta devolución lo establecido en esta ley para la devolución del IVA a exportadores". Art. 124 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador: "A continuación del inciso final del Art. 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno agréguense los siguientes:
"Los valores así obtenidos se afectarán con las retenciones practicadas al sujeto pasivo y el crédito tributario del mes anterior si lo hubiere.
Cuando por cualquier circunstancia evidente se presuma que el crédito tributario resultante no podrá ser compensado con el IVA causado dentro de los seis meses inmediatos siguientes, el sujeto pasivo podrá solicitar al Director Regional o Provincial del Servicio de Rentas Internas la devolución o la compensación del crédito tributario originado por retenciones que le hayan sido practicadas. La devolución o compensación de los saldos del IVA a favor del contribuyente no constituyen pagos indebidos y, consiguientemente, no causarán intereses.", la Administración Tributaria lo verificará conforme al análisis descrito en párrafos anteriores, si no es así, no se podría resolver favorablemente la petición del contribuyente, puesto que no se puede constatar que efectivamente el crédito tributario

de IVA por retenciones no se pueda compensar en los meses siguientes al generado¸ cabría entonces proceder con una determinación complementaria de conformidad con el Art. 131 del Código Tributario que señala: *"Determinación complementaria.- (Sustituido por el Art. 6 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Cuando de la tramitación de la petición o reclamo se advierta la existencia de hechos no considerados en la determinación del tributo que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos o inexactos, la autoridad administrativa dispondrá la suspensión del trámite y la práctica de un proceso de verificación o determinación complementario, disponiendo se emita la correspondiente Orden de Determinación.*
La suspensión del trámite de la petición o reclamo suspende, consecuentemente, el plazo para emitir la resolución correspondiente.
Realizada la determinación complementaria, que se regirá por el mismo procedimiento establecido para el ejercicio de la facultad determinadora de la administración tributaria, continuará decurriendo el plazo que se le concede a la administración para dictar resolución, la que se referirá al reclamo o petición inicial y contendrá el acto de determinación complementaria definitivo. El acto de determinación complementaria sólo podrá ser objeto de impugnación judicial con la resolución de la petición o reclamo inicial."

CAPITULO III

INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN NECESARIA PARA LA PRESENTACIÓN DE LA PETICIÓN DE DEVOLUCIÓN O COMPENSACIÓN DE CRÉDITO TRIBUTARIO POR RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

3 INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN NECESARIA PARA LA PRESENTACIÓN DE LA PETICIÓN DE DEVOLUCIÓN O COMPENSACIÓN DE CRÉDITO TRIBUTARIO POR RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

El último inciso del Art. 119 del Código Tributario, ordena que a la petición presentada se adjuntarán las pruebas de que el contribuyente disponga o se solicitará a la Administración Tributaria la concesión de un plazo para el efecto; plazo denominado de prueba y regulado en el Art. 129 del mismo cuerpo legal señala lo siguiente: *"Plazo de prueba.- Se concederá plazo probatorio cuando lo solicite el reclamante o interesado o sea necesario para el esclarecimiento de los hechos materia del reclamo. Será fijado de acuerdo a la importancia o complejidad de esos hechos, pero en ningún caso excederá de treinta días".*

Las pruebas a ser presentadas por el sujeto pasivo, deben tener reciprocidad con los fundamentos de hechos que se plantearon en la petición, conforme lo dispone el Art. 128 del Código Tributario: *"Medios de prueba.- En el procedimiento administrativo son admisibles todos los medios de prueba que la ley establece, excepto la confesión de funcionarios y empleados públicos. La prueba testimonial sólo se admitirá cuando por la naturaleza del asunto no pudiere acreditarse de otro modo, hechos que influyan en la determinación de la obligación tributaria.";* siendo como mínimos los siguientes:

- Comprobantes de Retención en la fuente de Impuesto al Valor Agregado que le han sido efectuados al contribuyente en un periodo determinado, y por los que está solicitando devolución o compensación, los mismos que deben encontrarse correctamente consignados en las declaraciones del impuesto presentadas.
- Documentación Contable que refleje fehacientemente los valores consignados en las declaraciones de impuesto al valor agregado por concepto de retenciones en la fuente que le han sido efectuadas, durante el periodo por el

que se han acumulado y por el que se está pidiendo devolución o compensación a la Administración Tributaria.

3.1 Acerca de los comprobantes de retención en la fuente de impuesto al valor agregado.

El Art. 156 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, ordena: *"Sustento del crédito tributario.- El proveedor de bienes y servicios a quien se le haya retenido el IVA, cuando corresponda, tiene derecho a crédito tributario.* ***Únicamente los comprobantes de retención del IVA, emitidos conforme con las normas de la Ley de Régimen Tributario Interno y del Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención, justificarán el crédito tributario de los contribuyentes, que lo utilizarán para compensar con el IVA pagado y retenido, cuando corresponda, según su declaración mensual. El contribuyente deberá mantener en sus archivos dichos documentos, al menos por el plazo máximo de prescripción de la obligación tributaria establecido en el Código Tributario****. Los sujetos pasivos registrarán en su contabilidad, los respectivos auxiliares que formen parte de la cuenta de mayor, para el registro de crédito tributario por retenciones del IVA, así como también del detalle completo de las retenciones efectuadas".*(El resaltado nos corresponde).

La norma que antecede, es por demás clara, al señalar que únicamente los comprobantes de retención que cumplan con los requisitos legales y reglamentarios sustentarán el crédito tributario de Impuesto al Valor Agregado, lo que se traduce en que para demostrar que el sujeto pasivo posee el crédito tributario por retenciones de IVA que está consignando en las declaraciones del impuesto el único documento valedero es el comprobante de retención, de ahí la importancia vital de este comprobante.

3.1.1 ¿Qué son los comprobantes de retención?

Son los documentos, por medio de los cuales, la persona a quién le fueron emitidos, puede demostrar que efectivamente le retuvieron el impuesto al valor agregado, en las ventas que hizo a sus proveedores, sean éstos personas naturales o jurídicas que actúan como agentes de retención del impuesto; definición que a manera general la señala el Art. 3 del Reglamento de Comprobantes de Venta, de Retención y Documentos Complementarios, según se transcribe a continuación:

"Art. 3.- Comprobantes de retención.- Son comprobantes de retención los documentos que acreditan las retenciones de impuestos realizadas por los

agentes de retención en cumplimiento de lo dispuesto en la Ley de Régimen Tributario Interno, este reglamento y las resoluciones que para el efecto emita el Director General del Servicio de Rentas Internas".

3.1.2 Requisitos que obligatoriamente deben poseer los Comprobantes de Retención de Impuesto al Valor Agregado.

Para que la Administración Tributaria, considere que los comprobantes de retención en la fuente de Impuesto al Valor Agregado que posee el contribuyente sustenten efectivamente ese crédito tributario, dicha documentación debe cumplir cabalmente con lo establecido en el Artículo 156 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, en cuando a la correcta emisión de los mismos conforme lo señala el mismo cuerpo legal y el Reglamento de Comprobantes de Venta, de Retención y Documentos complementarios; siendo una obligación primordial del sujeto retenido verificar el momento que se le hace entrega de dichos comprobantes que los mismos no adolezcan de errores, caso contrario al ser la norma mandatoria, no podrá hacer uso del crédito tributario que le origina esa retención en la fuente; toda vez que la Administración Tributaria los solicitará como medios de prueba en la petición de devolución o compensación del crédito tributario por retenciones de IVA que presente el sujeto pasivo.

El nuevo Reglamento de Comprobantes de Venta, de Retención y Documentos Complementarios, recoge en los Artículos 39 y 40 los requisitos pre impresos y de llenado que se deben consignar en los comprobantes de retención; normas que a continuación se transcriben:

"Art. 39.- Requisitos pre impresos.- *Los comprobantes de retención deberán contener los siguientes requisitos pre impresos:*

1. Número, día, mes y año de la autorización de impresión del comprobante de retención, otorgado por el Servicio de Rentas Internas.

2. Número del registro único de contribuyentes del emisor.

3. Apellidos y nombres, denominación o razón social del emisor, en forma completa o en la abreviada conforme conste en el RUC. Adicionalmente, podrá incluirse el nombre comercial o de fantasía, si lo hubiere.

4. Denominación del documento, esto es: "comprobante de retención".

5. Numeración de quince dígitos, que se distribuirá de la siguiente manera:

a) Los tres primeros dígitos corresponden al código del establecimiento conforme consta en el registro único de contribuyentes;

b) Separados por un guión (-), los siguientes tres dígitos corresponden al código asignado por el contribuyente a cada punto de emisión, dentro de un mismo establecimiento; y,

c) Separado también por un guión (-), constará el número secuencial de nueve dígitos. Podrá omitirse la impresión de los ceros a la izquierda del número secuencial, pero deberán completarse los nueve dígitos antes de iniciar la nueva numeración.

6. Dirección de la matriz y del establecimiento emisor cuando corresponda.

7. Fecha de caducidad, expresada en día, mes y año, según autorización del Servicio de Rentas Internas.

8. Número del registro único de contribuyentes, nombres y apellidos, denominación o razón social y número de autorización otorgado por el Servicio de Rentas Internas, del establecimiento gráfico que realizó la impresión.

9. Los destinatarios de los ejemplares. El original del documento se entregará al sujeto pasivo a quien se le efectuó la retención, debiendo constar la indicación "ORIGINAL: SUJETO PASIVO RETENIDO". La copia la conservará el Agente de Retención, debiendo constar la identificación "COPIA-AGENTE DE RETENCION". Se permitirá consignar en todos los ejemplares de los comprobantes de retención la leyenda: original - sujeto pasivo retenido/copia - Agente de Retención, siempre y cuando el original se diferencie claramente de la copia.

10. Los contribuyentes designados por el SRI como especiales deberán imprimir en los comprobantes de retención las palabras: "Contribuyente Especial" y el número de la resolución con la que fueron calificados como tales. En el caso de contribuyentes especiales que a la fecha de su designación tuviesen comprobantes de retención vigentes en inventario, podrán imprimir la leyenda de "Contribuyente Especial" y el número de resolución con el cual fueron calificados mediante sello o cualquier otra forma de impresión.

Si por cualquier motivo perdieran la designación de "Contribuyente Especial", deberán dar de baja todos aquellos comprobantes de retención con la leyenda indicada.

11. Las personas naturales y las sucesiones indivisas, que de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación, estén obligadas a llevar contabilidad deberán imprimir en los comprobantes de retención la frase: "Obligado

a Llevar Contabilidad". En el caso de personas naturales y sucesiones indivisas que al inicio del ejercicio impositivo tuviesen comprobantes de retención vigentes, podrán imprimir la leyenda de "Obligado a Llevar Contabilidad" mediante sello o cualquier otra forma de impresión.

Si de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación los contribuyentes dejasen de ser obligados a llevar contabilidad, deberán dar de baja todos aquellos comprobantes de retención que contengan la leyenda antes indicada.

Art. 40.- Requisitos de llenado para los comprobantes de retención.- *Se incluirá en los comprobantes de retención como información no pre impresa la siguiente:*

1. Apellidos y nombres, denominación o razón social de la persona natural o sociedad o sucesión indivisa a la cual se le efectuó la retención.

2. Número del registro único de contribuyentes o cédula de identidad o pasaporte del sujeto al que se le efectúa la retención.

3. Impuesto por el cual se efectúa la retención en la fuente: Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado o Impuesto a la Salida de Divisas.

4. Denominación y número del comprobante de venta que motiva la retención, cuando corresponda.

5. El valor de la transacción o del monto de la transferencia de divisas al exterior que constituye la base para la retención.

6. El porcentaje aplicado para la retención.

7. Valor del impuesto retenido.

8. El ejercicio fiscal al que corresponde la retención.

9. La fecha de emisión del comprobante de retención.

10. La firma del agente de retención.

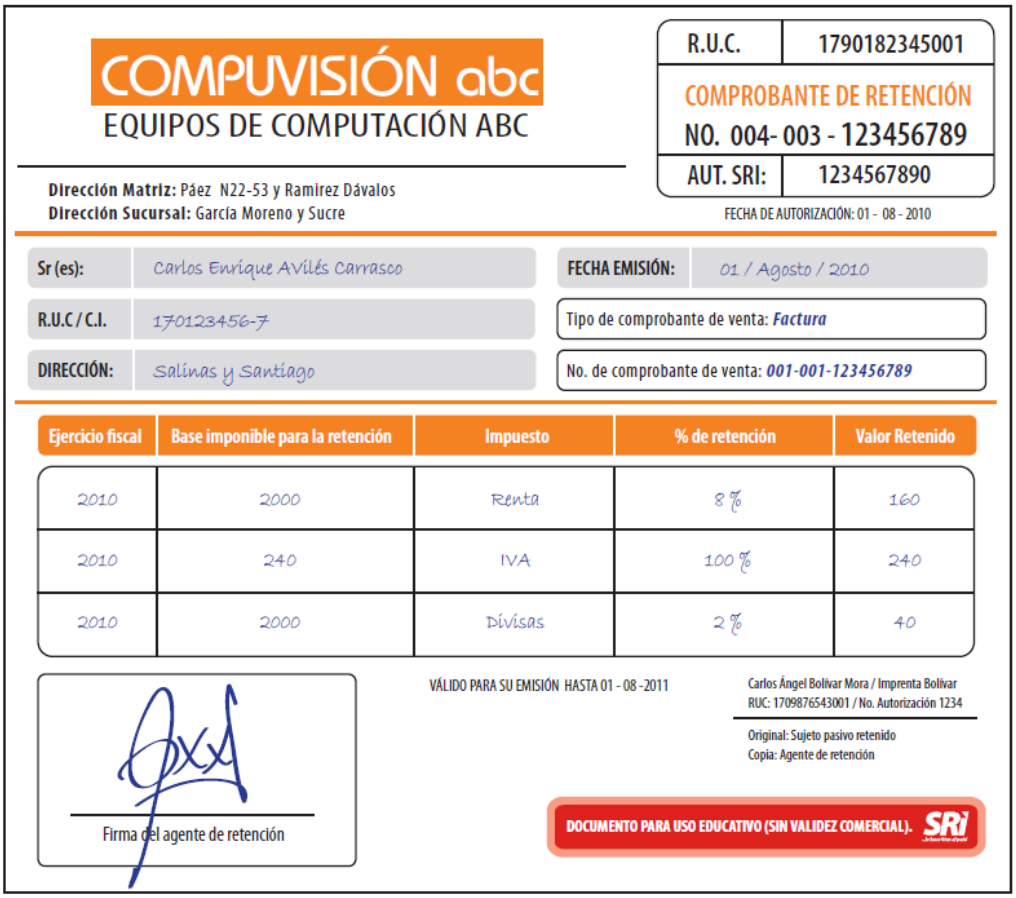
11. Cuando corresponda, el convenio internacional para evitar la doble tributación en el cual se ampara la retención.

(...)

Cada comprobante de retención debe ser totalizado y cerrado individualmente. En el

caso de comprobantes de retención emitidos por sistemas computarizados autorizados por el Servicio de Rentas Internas, que tuvieran más de una página, deberá numerarse cada una de ellas, especificando el número de la misma y el total de páginas que conforman el comprobante de retención".

A continuación se presenta un ejemplo de los requisitos de llenado de un Comprobante de Retención, el mismo que ha sido tomado de la página web del Servicio de Rentas Internas, y que se copia para efectos didácticos:



COMPUVISIÓN abc
EQUIPOS DE COMPUTACIÓN ABC

Dirección Matriz: Páez N22-53 y Ramirez Dávalos
Dirección Sucursal: García Moreno y Sucre

R.U.C. 1790182345001
COMPROBANTE DE RETENCIÓN
NO. 004- 003 - 123456789
AUT. SRI: 1234567890
FECHA DE AUTORIZACIÓN: 01 - 08 - 2010

Sr (es): Carlos Enrique Avilés Carrasco
FECHA EMISIÓN: 01 / Agosto / 2010
R.U.C / C.I. 170123456-7
Tipo de comprobante de venta: Factura
DIRECCIÓN: Salinas y Santiago
No. de comprobante de venta: 001-001-123456789

Ejercicio fiscal	Base imponible para la retención	Impuesto	% de retención	Valor Retenido
2010	2000	Renta	8 %	160
2010	240	IVA	100 %	240
2010	2000	Divisas	2 %	40

Firma del agente de retención

VÁLIDO PARA SU EMISIÓN HASTA 01 - 08 -2011

Carlos Ángel Bolívar Mora / Imprenta Bolívar
RUC: 1709876543001 / No. Autorización 1234

Original: Sujeto pasivo retenido
Copia: Agente de retención

DOCUMENTO PARA USO EDUCATIVO (SIN VALIDEZ COMERCIAL). SRi

Ilustración 3.1 *Modelo de comprobante de retención en la fuente*

3.2 Acerca de la documentación contable que se debe presentar para la petición.

El Art. 156 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, ordena: *"Sustento del crédito tributario.- El proveedor de bienes y servicios a quien se le haya retenido el IVA, cuando corresponda, tiene derecho a crédito tributario.* ***(…)***. Los sujetos pasivos registrarán en su contabilidad, los respectivos auxiliares que formen parte de la cuenta de mayor, para el registro de crédito tributario por retenciones del IVA, así como también del detalle completo de las retenciones efectuadas*"*.(El resaltado nos corresponde); siendo por tanto de vital importancia la contabilidad del contribuyente que es obligado a ella, cómo es llevada la misma, y que ésta refleje fehacientemente la realidad económica del contribuyente y de ella el registro correcto de valores en las declaraciones de impuesto al Valor Agregado.

Para los sujetos pasivos del impuesto que no son obligados a llevar contabilidad, los registros auxiliares que manejen deben de igual forma reflejar la realidad de sus movimientos, manteniendo congruencia entre la documentación física, el registro y consignación de información en la declaración de impuestos. El registro que debe mantener este tipo de contribuyentes, con respecto a las retenciones en la fuente de impuesto al valor agregado que le han sido efectuadas, y por las que desea solicitar devolución o compensación debe contener por lo menos lo siguiente información:

- Números de serie y secuencial del comprobante de retención emitido.
- Número de autorización otorgada por el Servicio de Rentas Internas para la emisión del comprobante de retención.
- Fecha de emisión del comprobante de retención
- Ruc y Razón Social del Agente de Retención que le efectuó la Retención.
- Base Imponible sujeta a retención en la fuente.
- Porcentaje de retención aplicado sobre la base imponible
- Valor Retenido del comprobante de Retención.

Este detalle debe ser actualizado constantemente, cada vez que se le efectué una retención al contribuyente y se reciba el documento; y así presentado como medio de prueba ante la Administración Tributaria para los efectos de devolución o compensación.

Para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, se hace el siguiente análisis:

El párrafo 6 del apartado "Los Usuarios y sus necesidades de información" del Marco de Conceptos para la preparación y presentación de Estados Financieros, de las Normas Ecuatorianas de contabilidad, señala: "***Los usuarios de los estados financieros incluyen*** *inversionistas, empleados, prestamistas, proveedores y otros acreedores comerciales, clientes, ya sean actuales o de naturaleza potencial,* ***así como***

el gobierno, agencias gubernamentales, y el público. *Dichos usuarios utilizan los estados financieros a fin de satisfacer algunas de sus diferentes necesidades informativas (...)"* (El resaltado nos corresponde); dejando claro que para la Administración Tributaria, es de fundamental importancia la información que se presente en los Estados Financieros del contribuyente; puesto que de ella el ente público verificará el derecho o no alegado por el sujeto pasivo; en este sentido el contribuyente debe prestar especial atención al párrafo 13 de Conceptos Básicos del Marco de Conceptos para la preparación y presentación de Estados Financieros, de las Normas Ecuatorianas de contabilidad que expresa: *"Esencia sobre la forma.- La contabilidad y la información financiera se basan en la realidad económica de las transacciones. La contabilidad financiera enfatiza la sustancia o esencia económica del evento, aun cuando la forma legal pueda diferir de la sustancia económica y sugiera diferentes tratamientos. Generalmente la sustancia de los eventos a ser contabilizados está de acuerdo con la norma legal. No obstante, en ocasiones la esencia y la forma pueden diferir y los profesionales contables hacen énfasis más en la esencia que en la forma, con la finalidad de que la información proporcionada refleje de mejor manera la actividad económica expuesta"*; esto por cuanto es vital que los comprobantes de retención sean registrados en la contabilidad conforme el momento de su ocurrencia independientemente del momento de la entrega del documento; momentos que según la norma no necesariamente son iguales; toda vez que la retención en la fuente debe ser efectuada cuando el agente de retención pague o acredite en cuenta el valor por concepto de IVA contenido en el respectivo comprobante de venta, lo que ocurra primero, conforme el Art. 148 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, momento en el cual debe emitirse el comprobante de retención; independientemente de cuándo sea recibido el documento físicamente.

La correcta forma de contabilización de las retenciones en la fuente de Impuesto al Valor Agregado, y en general del Impuesto al Valor Agregado tanto pagado como cobrado, se encuentra contenida en la Norma Ecuatoriana de Contabilidad NEC No. 1; en base a la cual estableceremos la clasificación correcta del tema que nos ocupa.

El párrafo 57 correspondiente al apartado "ACTIVOS CORRIENTES" de Presentación de Estado Financieros de la Norma Ecuatoriana de Contabilidad NEC No. 1; señala: *Para fines contables, el término activo corriente se usa para designar el efectivo y otros activos o recursos comúnmente identificados como aquellos que razonablemente se espera serán convertidos en efectivo o vendidos o consumidos durante el ciclo normal de operación del negocio. De esta manera, el término comprende en general los recursos tales como: (...) g) gastos pagados por anticipado, tales como seguros, intereses, alquileres, impuestos, regalías no utilizadas, servicios de publicidad pagados y aún no recibidos y suministros de operación. Los gastos pagados por anticipado no son activo corriente en el sentido de que se convertirán en efectivo, sino en el sentido de que si no se pagaran por adelantado requerirían el uso de activo corriente durante el ciclo de operaciones"*.

Según la definición dada de Activos Corrientes dada por la NEC, en la materia que nos ocupa, tanto el Impuesto al Valor Agregado pagado en las adquisiciones de bienes o por prestación de servicios; y las retenciones en la fuente de IVA que efectúan los agentes de retención, se constituyen en activos corrientes, debido que corresponden a créditos tributarios tanto técnicos como de libre disponibilidad respectivamente, que el sujeto pasivo tiene que pagar y que posteriormente hará uso de dicho crédito para el pago de sus impuestos; por tanto es una cuenta a favor del contribuyente por valores pagados por anticipado al fisco.

Por otra parte el párrafo 61 de la NEC No. 1 al referirse a los pasivos corrientes, señala: *"El término pasivo corriente se usa principalmente para designar las obligaciones cuya liquidación se espera razonablemente que requiera el uso de recursos existentes, clasificados adecuadamente como activo corriente, o la creación de otro pasivo corriente. Como categoría del balance, la clasificación pretende incluir las obligaciones por partidas que han entrado en el ciclo de operación, tales como cuentas por pagar incurridas en la adquisición de materiales y suministros que se usarán en la manufactura de productos o en proveer servicios que se ofrecen en ventas; cobros recibidos por anticipado al envío de las mercancías o prestación de servicios y deudas que se derivan de las operaciones directamente relacionadas en el ciclo de operación tales como provisiones para: sueldos, salarios, comisiones, alquileres, regalías, impuesto sobre la renta y otros impuestos. Otros pasivos, que no son parte del ciclo operativo corriente, pero cuya liquidación ordinaria y regular se espera ocurra dentro de doce meses de la fecha del balance general, también deberán incluirse, tales como las deudas a corto plazo originadas por la adquisición de activos fijos, las anualidades de obligaciones a largo plazo, dividendos por pagar, las cantidades que se requieren sean desembolsadas dentro de un año bajo los términos de un fondo de amortización, y las obligaciones de gestión que resultan del cobro o la aceptación de efectivo u otro activo por cuenta de terceros"*; correspondiendo a esta clasificación el Impuesto al Valor Agregado cobrado por el contribuyente en las ventas que efectuare en su calidad de agente de percepción; puesto que es una obligación de pago al fisco, por haberse trasladado la obligación del pago del consumidor final que soportó la carga impositivo al agente de percepción; obligación de pago que tiene que satisfacerse en los tiempos señalados por el Servicio de Rentas Internas.

Una vez que se ha procedido a clasificar como Activos Corrientes, tanto al IVA pagado en compras como a las retenciones que le han efectuado al contribuyente; y como Pasivo Corriente al IVA cobrado en ventas, procedemos a continuación, a proponer un ejemplo de la manera óptima de registrar estas cuentas para una buena identificación por parte de la Administración Tributaria de los saldos tanto técnicos como de libre disponibilidad, para el análisis del derecho del contribuyente a la devolución o compensación de crédito tributario por retenciones de impuesto al valor agregado.

EMPRESA "EJEMPLO RET IVA"					
Cuenta:	**103**				
Denominación:	**IVA PAGADO**				
Fecha	**Folio**	**Concepto**	**Debe**	**Haber**	**Acumulado**
01/07/2010	1	Por factura servicios N. 1	120,00	-	120,00
03/07/2010	2	Por factura bienes N. 2	70,00	-	190,00
10/07/2010	3	Por factura bs y ss. N. 3	210,00	-	400,00
SALDO INICIAL DE MES					400,00
10/08/2010	**4**	**PAGO IMPUESTO JULIO**		**175,00**	**225,00**
12/08/2010	4	Por factura servicios N. 4	100,00	-	325,00
17/08/2010	5	Por factura bienes N. 5	25,00	-	350,00
20/08/2010	6	Por factura bs y ss. N. 6	10,00	-	360,00

EMPRESA "EJEMPLO RET IVA"					
Cuenta:	**203**				
Denominación:	**IVA COBRADO**				
Fecha	**Folio**	**Concepto**	**Debe**	**Haber**	**Acumulado**
02/07/2010	1	Por factura servicios N. 22	-	100,00	(100,00)
07/07/2010	2	Por factura servicios N. 23	-	50,00	(125,00)
15/07/2010	3	Por factura servicios N. 24	-	25,00	(175,00)
SALDO INICIAL DE MES					(175,00)
10/08/2010		**IVA compensado Julio**	**175,00**		**-**
11/08/2010	4	Por factura servicios N. 25		250,00	(250,00)
15/08/2010	5	Por factura servicios N. 26		10,00	(260,00)
22/08/2010	6	Por factura servicios N. 27		40,00	(300,00)

EMPRESA "EJEMPLO RET IVA"					
Cuenta:	**103**				
Denominación:	**RETENCIONES A FAVOR DE IVA**				
Fecha	**Folio**	**Concepto**	**Debe**	**Haber**	**Acumulado**
02/07/2010	1	Por factura servicios N. 22	-	70,00	70,00
07/07/2010	2	Por factura servicios N. 23	-	35,00	105,00
15/07/2010	3	Por factura servicios N. 24	-	17,50	122,50
SALDO INICIAL DEL MES					**122,50**
11/08/2010	4	Por factura servicios N. 25		175,00	297,50
15/08/2010	5	Por factura servicios N. 26		7,00	304,50
22/08/2010	6	Por factura servicios N. 27		28,00	332,50

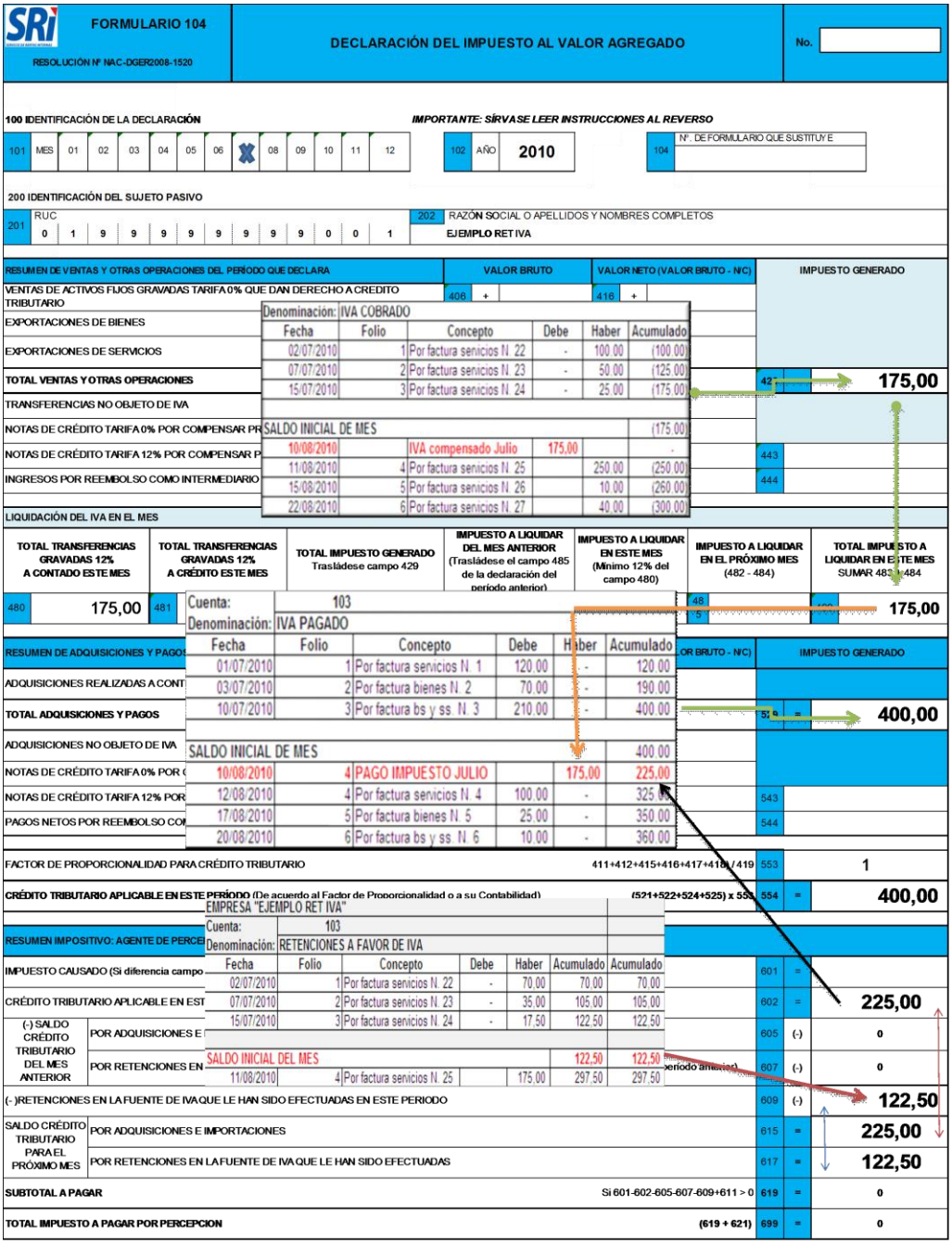


Ilustración 3.2 *Registro de retenciones en la fuente en formulario 104*

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 Conclusiones

El derecho a la devolución o compensación del crédito tributario de IVA por retenciones nace con la promulgación y vigencia de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, en su Art. 124 que reforma el Art. 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno, siempre y cuando se presuma que éste crédito no se pueda compensar con el impuesto causado en los seis meses subsiguientes de generadas las retenciones.

Para ejercer el derecho a la devolución o compensación del crédito el sujeto pasivo deberá presentar una petición que deberá cumplir los requisitos establecidos en el Art. 119 del Código Tributario.

El contribuyente previo a presentar su solicitud deberá tener en cuenta las siguientes consideraciones:

- Constatar en la última declaración de impuesto al valor agregado si posee un valor por crédito tributario de retenciones en la fuente

- Establecer que cumple con el presupuesto señalado en el último inciso del Art. 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente a la presente fecha, identificando cual es la razón por la que efectúa la presunción de que su crédito tributario originado por retenciones no podrá ser compensado dentro de los siguientes seis meses.

- Verificar que los valores consignados en sus Declaraciones de Impuesto al Valor Agregado estén de acuerdo a las disposiciones establecidas en la Ley de Régimen Tributario Interno.

- Constatar que las declaraciones de IVA presentadas por el contribuyente, estén sustentadas en los Mayores contables (personas naturales obligadas a llevar contabilidad y sociedades) y/o libro de ingresos y egresos (personas naturales no obligadas a llevar contabilidad) correspondientes.

- Constatar que la documentación contable tenga concordancia con la Ley de Régimen Tributario Interno, el Reglamento para la Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno, las Normas Ecuatorianas de Contabilidad. (no aplica para personas naturales no obligadas a llevar contabilidad)

- Revisar que los comprobantes de retención en la fuente de Impuesto al Valor Agregado, que le hayan sido efectuadas cumplan con los requisitos que exige

el Reglamento de Comprobantes de Venta, de Retención y Documentos Complementarios.

- Revisar la correcta utilización del crédito tributario por las adquisiciones del contribuyente (factor de proporcionalidad).

- Una vez revisados los análisis precedentes determinar el valor de crédito tributario de impuesto al valor agregado de retenciones en la fuente que el contribuyente sustenta legal y documentalmente.

- Elaborar la solicitud de devolución de impuesto al valor agregado originado por retenciones de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 119 del Código Tributario, pudiendo hacer uso del siguiente modelo:

Señor

Director Regional del Austro

Servicio de Rentas Internas

Su Despacho:

De mi consideración:

Yo, (NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE), con número de RUC (XXXXXX), por mis propios y personales derecho comparezco y manifiesto:

Mi domicilio tributario es en la calle XYZ de la Ciudad de Cuenca, y el domicilio para notificaciones lo fijo en ABC de la Ciudad de Cuenca.

He sido objeto de retenciones en la fuente del IVA sobre las ventas efectuadas, ocasionando dichas retenciones que el crédito tributario de IVA se vaya acumulando y no se haya podido compensar durante el período ***diciembre*** *del 2008 a* ***noviembre*** *del 2009, lo cual se podrá verificar en la documentación que adjunto al presente; debido a que el porcentaje de retención es del 70%, y el margen de comercialización no es alto, motivo por el cual dichas retenciones se acumulan mes a mes. Con fundamento en los antecedentes expuestos, la documentación adjunta y basado en el artículo 69 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, solicito a usted la devolución del valor de* ***$ 51.351,95 (cincuenta y un mil trescientos cincuenta y un 95/100 dólares de los Estados Unidos de América)*** *al mes de* ***noviembre*** *del 2009, que mantengo como saldo de crédito tributario IVA originado por retenciones en la fuente, el cual presumo no podré compensar en los siguientes meses. Debiendo para ello una vez reconocido este derecho, ordenarse se realice el respectivo depósito en la cuenta corriente del Banco del Pueblo número xxxx a mi nombre.*

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE.

Adjuntar a la solicitud la siguiente documentación:

- Copia de la cédula de identidad del contribuyente y/o representante legal
- Copia de la papeleta de votación del contribuyente y/o representante legal de las últimas elecciones realizadas.
- Copia del nombramiento inscrito en el Registro Mercantil del representante legal (aplica si el solicitante es una sociedad)
- Copia del poder notarizado (aplica si el solicitante es el apoderado del contribuyente)
- Mayores contables de retenciones en la fuente que han sido efectuadas al contribuyente. (aplica para personas naturales obligadas a llevar contabilidad y sociedades).
- Listado de comprobantes de retención en la fuente de impuesto al valor agregado que sustenten el valor solicitado.
- Copias de los comprobantes de retención en la fuente de impuesto al valor agregado que sustenten el valor solicitado.

En caso de que el Servicio de Rentas Internas requiera información adicional abrirá un periodo probatorio de hasta 30 días en donde solicitará al contribuyente la información necesaria.

4.2 Recomendaciones

El contribuyente deberá exigir que los comprobantes de retención que le sean emitidos cumplan con requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta, de Retención y Documento Complementarios, de lo contrario no constituirán sustento de crédito tributario de impuesto al valor agregado.

El contribuyente deberá procurar que el crédito tributario por retenciones en la fuente se encuentre reflejado en los mayores contables (personas naturales obligadas a llevar contabilidad y sociedades) y en el listado de comprobantes de retención en la fuente, así como en su declaración de impuesto al valor agregado.

El contribuyente debe procurar que la información y documentación presentada al Servicio de Rentas Internas sea clara y completa de tal forma que la autoridad administrativa no se vea obligada a recurrir a un proceso de determinación complementaria que pueda ocasionar dificultades posteriores.

5 BIBLIOGRAFIA

- Ecuador. H. Asamblea Nacional Constituyente (2008) *Constitución de la República del Ecuador*
- Ecuador. H. Asamblea Nacional (2008) *Ley de Régimen Tributario Interno*
- Ecuador. H. Asamblea Nacional (2008) *Código Tributario*
- Ecuador. Congreso Nacional (1987) *Código Civil de la República del Ecuador*
- Ecuador. H. Asamblea Nacional (2007) *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*
- Ecuador. H. Asamblea Nacional (2010) *Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*
- Ecuador. H. Asamblea Nacional (2010) *Reglamento de comprobantes de venta, de retención y documentos Complementarios*
- Ecuador. Servicio de Rentas Internas (2008) *Resolución de Carácter General Nro. NAC-DGER2008-1520*
- Ecuador. Servicio de Rentas Internas (2008), *Resolución de Carácter General Nro. NAC-DGER2008-0124*