



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.**

**TÍTULO:
ANÁLISIS DEL IMPACTO DEL IMPUESTO AL VALOR
AGREGADO EN LOS PROYECTOS DE INVERSIÓN DE LAS
EMPRESAS ELÉCTRICAS DEL ECUADOR**

**AUTORA:
Martínez Carrasco, Katherine Nathaly**

**Trabajo de Titulación previo a la Obtención del Título de
Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA.**

**TUTOR:
CPA. Espinoza Herrera, Carlos Alberto, MSC.**

**Guayaquil, Ecuador
2014**



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por **Katherine Nathaly Martínez Carrasco**, como requerimiento parcial para la obtención del Título de **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA**.

TUTOR

CPA. Espinoza Herrera, Carlos Alberto, MSC.

DIRECTOR DE LA CARRERA

CPA. Ávila Toledo, Arturo Absalon, MSC.

Guayaquil, octubre del 2014



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo Katherine Nathaly Martínez Carrasco

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación **Análisis del impacto del impuesto al valor agregado en los proyectos de inversión de las empresas eléctricas del Ecuador** previa a la obtención del Título **de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA.**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, **me responsabilizo** del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, octubre del 2014

AUTORA

Katherine Nathaly Martínez Carrasco



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.

AUTORIZACIÓN

Yo, Katherine Nathaly Martínez Carrasco

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación: **Análisis del impacto del impuesto al valor agregado en los proyectos de inversión de las empresas eléctricas del Ecuador**, cuyo contenido, ideas y criterios son de **mi** exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, octubre del 2014

AUTORA:

Katherine Nathaly Martínez Carrasco

AGRADECIMIENTO

Siempre conseguí formar mi vida poniendo primero a Dios en todo lo que hago, y seguramente para Él será el mayor de los agradecimientos.

Eternamente agradecida con mi mamá, porque sin ella sencillamente jamás lo hubiera logrado.

A mis hermanas y sobrinos, por siempre haberme brindado su apoyo incondicional, cada palabra de aliento en los momentos más difíciles hizo que nunca me dé por vencida en este camino tan difícil.

Agradezco inmensamente a mi tutor de tesis quién me ayudó en todo momento, por brindarme parte de su tiempo a veces sin tenerlo, Msc.Carlos Espinoza.

“La gratitud es la memoria del corazón” J.B Massieu

Gracias infinitas...

Katherine Nathaly, Martínez Carrasco

DEDICATORIA

Cada éxito, cada logro que obtenga a lo largo de mi vida, están dedicados con mucho amor para mi mamá, porque no conozco a nadie que me haya amado, cuidado y guiado más que ella.

Katherine Nathaly, Martínez Carrasco



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.**

CALIFICACIÓN

TUTOR

CPA. Espinoza Herrera, Carlos Alberto, MSC.

ÍNDICE GENERAL

AGRADECIMIENTO	i
DEDICATORIA	ii
ÍNDICE GENERAL	iv
ÍNDICE DE TABLAS	viii
ÍNDICE DE GRÁFICOS	ix
ÍNDICE DE FIGURAS	x
RESUMEN	xi
ABSTRACT	xiii
INTRODUCCIÓN	1
CAPITULO I	3
EL DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN	3
1.1 EL PROBLEMA	3
1.1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	3
1.1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.....	5
1.1.3 EVALUACIÓN DEL PROBLEMA	5
1.2 JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA	6
1.3 OBJETIVOS	7
1.3.1 OBJETIVO GENERAL.....	7
1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	7
1.4 METODOLOGÍA	8
1.5 ESTRUCTURA DE LA TESIS	9
CAPITULO II	11
SECTOR ELÉCTRICO DEL ECUADOR	11
2.1 HISTORIA EN EL MUNDO	11
2.2 HISTORIA EN EL ECUADOR	11

2.3 RESEÑA HISTÓRICA DE LA FORMACIÓN DE LAS ENTIDADES DISTRIBUIDORAS	12
2.3.1 NACIMIENTO DE LA CORPORACIÓN NACIONAL DE ELECTRICIDAD CNEL.....	17
2.4 EL FUTURO DEL SECTOR ELÉCTRICO	21
2.5 ESTRUCTURA DEL SECTOR ELÉCTRICO	26
2.6 PROYECTOS DE INVERSIÓN DEL MEER.....	30
2.6.1 PROGRAMA DE ENERGIZACIÓN RURAL Y ELECTRIFICACIÓN URBANO-MARGINAL (FERUM).....	31
2.6.2 PLAN DE REDUCCIÓN DE PÉRDIDAS DE ENERGÍA ELÉCTRICA (PLANREP)	33
2.6.3 PLAN DE MEJORAMIENTO DE LOS SISTEMAS DE DISTRIBUCIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA (PMD).....	36
2.6.4 SISTEMA INTEGRADO PARA LA GESTIÓN DE LA DISTRIBUCIÓN ELÉCTRICA SIGDE	38
CAPITULO III.....	39
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	39
3.1 IMPUESTOS	39
3.1.1 DEFINICIÓN DE IMPUESTO	39
3.1.2 CLASES DE IMPUESTOS	40
3.1.3 IMPUESTOS EXISTENTES EN ECUADOR	42
3.2 DEFINICIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	43
3.2.1 JERARQUÍA DE NORMAS EN EL ECUADOR.....	45
3.2.2 TASA ACTUAL DEL IVA EN PAÍSES DE AMÉRICA DEL SUR.....	46
3.2.3 ANTECEDENTES DEL IVA EN EL ECUADOR	46
3.2.4 REFORMAS TRIBUTARIAS IMPORTANTES EN EL ECUADOR	49
3.2.5 EVOLUCIÓN DEL IVA EN EL ECUADOR.....	53
3.3 NORMATIVA TRIBUTARIA	54

3.3.1 TRANSFERENCIAS NO OBJETO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	54
3.3.2 TRANSFERENCIAS E IMPORTACIONES CON TARIFA CERO	55
3.3.3 SERVICIOS GRAVADOS CON TARIFA CERO	58
3.4 CRÉDITO TRIBUTARIO	62
3.4.1 CASO PRÁCTICO	65
3.5 DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	66
3.5.1 DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A LAS EMPRESAS PÚBLICAS	67
3.6 RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	69
3.7 PAGO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	70
3.8 LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	71
3.8.1 CASO PRÁCTICO	71
3.9 RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL ECUADOR	74
3.9.1 RECAUDACIÓN PERIODO 2011-2013	74
3.9.2 PARTICIPACIÓN DEL IVA EN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO	75
CAPITULO IV	77
IMPACTO TRIBUTARIO	77
4.1 INFORMACIÓN DE LA EMPRESA DISTRIBUIDORA DE ENERGÍA ELÉCTRICA UNIDAD DE NEGOCIO GUAYAS LOS	77
4.1.1 ASPECTOS TRIBUTARIOS DE LA EMPRESA DISTRIBUIDORA	77
4.1.2 METODOLOGÍA APLICABLE PARA EL CONTROL DE LOS IMPUESTOS	78
4.2. PROCESOS CONTABLES DE IVA PERIODO 2007-2013	81
4.2.1 CUENTA DE IVA CONSIDERADA COMO GASTO	81
4.2.2 CUENTA DE IVA DE COMPRA	82
4.2.3 CUENTA DE IVA DE VENTAS	84

4.2.4 COMPARACIÓN DE IVA DE COMPRAS VS IVA DE VENTAS	85
4.3 IMPACTO AL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO	86
4.3.1 VALORES ASIGNADOS PARA EJECUCIÓN DE PROYECTOS	86
4.3.2 VALORES DEVENGADOS EN LA EJECUCIÓN DE PROYECTOS	86
4.3.3 IVA GENERADO POR CADA PROYECTO DE INVERSIÓN	87
4.4 ANÁLISIS	89
CAPITULO V.....	93
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	93
5.1 CONCLUSIONES	93
5.2 RECOMENDACIONES	96
BIBLIOGRAFÍA	98
REFERENCIAS	103
GLOSARIO	104
ANEXOS	106

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1: IMPUESTOS EXISTENTES EN EL ECUADOR(Aguirre, 2013).....	42
Tabla 2: FECHA DE DECLARACIÓN DE IMPUESTOS (Servicio de Rentas Internas, 2013).....	70
Tabla 3: INGRESOS TRADICIONALES	75
Tabla 4: CUADRO DE VALORES DECLARADOS AL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS POR CONCEPTO DE CRÉDITO TRIBUTARIO	79
Tabla 5: CUADRO DE VALORES CONTABILIZADOS EN LA CUENTA IVA GASTO 2007-2013	81
Tabla 6: CUADRO DE VALORES CONTABILIZADOS EN LA CUENTA IVA EN COMPRAS 2007-2013	82
Tabla 7: CUADRO DE VALORES SEGREGADOS DE LA CUENTA IVA EN COMPRAS PERIODO 2013	83
Tabla 8: CUADRO DE VALORES CONTABILIZADOS EN LA CUENTA IVA EN VENTAS 2007-2013	84
Tabla 9: DETALLE DE VALORES ASIGNADOS DEL PGE PARA EJECUCIÓN DE LOS PROYECTOS DE INVERSIÓN DEL PERIODO 2010 AL 2013.....	86
Tabla 10: DETALLE DE VALORES DEVENGADOS DE LOS RECURSOS ASIGNADOS POR EL PGE PARA LA EJECUCIÓN DE LOS PROYECTOS DE INVERSIÓN DEL PERIODO 2010 AL 2013.....	87
Tabla 11: DETALLE DE IVA GENERADO POR CADA PROYECTO DE INVERSIÓN EN EL PERIODO 2010 AL 2013.....	87

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1: ANTIGUA ESTRUCTURA DEL SECTOR ELÉCTRICO EN ECUADOR	16
Gráfico 2: COMPARACIÓN DE PÉRDIDA ENERGÉTICA Y RECAUDACIÓN AÑO 2009 Y 2013.....	18
Gráfico 3: PROYECTOS EMBLEMÁTICOS O DE GENERACIÓN ELÉCTRICA DEL ECUADOR	22
Gráfico 4: ENERGÍAS RENOVABLES CON 4 FUENTES DE GENERACIÓN	23
Gráfico 5: ACTUAL ESTRUCTURA DEL SECTOR ELÉCTRICO.....	26
Gráfico 6: EMPRESAS DE GENERACIÓN Y TRANSMISIÓN ELÉCTRICA.....	28
Gráfico 7: EMPRESAS DE DISTRIBUCIÓN ELÉCTRICA	29
Gráfico 8: PROGRAMAS DE INVERSIÓN	30
Gráfico 9: PRESUPUESTO DEL AÑO 2012 Y 2013 PARA EL PROGRAMA FERUM..	32
Gráfico 10: AVANCE DE OBRA DEL AÑO 2012 Y 2013 DEL PROGRAMA FERUM ...	32
Gráfico 11: PRESUPUESTO 2010-2013 PARA EL PROGRAMA PLANREP	33
Gráfico 12: PÉRDIDAS DE ENERGÍA DE ED'S.....	35
Gráfico 13: AVANCE DE OBRA 2010-2013 DEL PROGRAMA PLANREP	36
Gráfico 14: PRESUPUESTO 2010-2013 PARA EL PROGRAMA PMD.....	37
Gráfico 15: AVANCE DE OBRA 2010-2013 DEL PROGRAMA PMD	37
Gráfico 16: JERARQUÍA DE NORMAS EN EL ECUADOR	45
Gráfico 17: TASA GENERAL DEL IVA EN LOS PAISES DE AMERICA DEL SUR	46
Gráfico 18: EVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL ECUADOR (Centro de Estudios Fiscales, 2012).....	53
Gráfico 19: RECAUDACIÓN EN DÓLARES POR IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (Servicio de Rentas Internas, 2013)	74
Gráfico 20: INGRESOS TRADICIONALES (APORTE %).....	76
Gráfico 21: CUENTA IVA EN COMPRAS PERIODO 2013 PORCENTUAL.....	83

Gráfico 22: COMPARATIVO DE IVA DE COMPRAS VS IVA DE VENTAS	85
Gráfico 23: PORCENTAJE DE AFECTACIÓN AL PGE POR CAUSA DEL IVA EN LOS PROYECTOS DE INVERSIÓN	88

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1: ORGANIGRAMA ESTRUCTURAL DE LA UNIDAD DE NEGOCIO GUAYAS LOS RÍOS(CNEL EP, 2013)	19
Figura 2: MODELO GENERACIÓN-TRANSMISIÓN-DISTRIBUCIÓN-CLIENTE	27
Figura 3: ANTECEDENTES DEL IVA EN EL ECUADOR	47

RESUMEN

El interés por elaborar este proyecto de titulación se origina básicamente al notorio avance y progreso que está teniendo el sector eléctrico.

Actualmente, el Gobierno Nacional está invirtiendo millones de dólares en proyectos de inversión, que servirán para mejorar la calidad del servicio, disminuir las pérdidas técnicas y no técnicas en las empresas de distribución, así como ampliar su cobertura.

Para ello, el Gobierno Nacional a través de las empresas de distribución ejecuta los proyectos y en consecuencia son las encargadas del registro y control contable.

Los proyectos mencionados son registrados contablemente, los materiales y mano de obra se encuentran gravadas con el 12% de IVA, afectando la cuenta contable IVA por Pagar. Por otro lado, si mencionamos las ventas tarifa 12% que mantienen las distribuidoras, podemos observar que inciden en el 1% del total de sus ventas debido a que la energía eléctrica está considerada como tarifa 0% de IVA.

Lo anterior anhela explicar la descompensación del impuesto al valor agregado entre las compras y las ventas gravadas con tarifa 12% que se realicen en las distribuidoras de energía eléctrica.

Este suceso genera que la cuenta de IVA por pagar sea registrada en la cuenta de Gastos como consecuencia que las empresas no realizan el proceso de devolución del IVA. Evidentemente, el aumento de Gastos ocasiona impactos importantes en sus Estados Financieros.

El desarrollo del proyecto de titulación plantea como objetivo explicar el impacto, mostrar los costos verdaderos de cada uno de los proyectos de inversión y su repercusión en el Presupuesto General del Estado.

Al término de este proyecto se plantean recomendaciones contables y tributarias en armonía con los preceptos legales correspondientes que, indudablemente, en el caso de ser implementadas, mejorarían los índices de gestión y eficiencia.

Palabras Claves: inversión, impuestos, energía, tributación, economía y presupuesto.

ABSTRACT

The interest in developing this project graduation basically originates to notable progress and advancement that is taking the electricity sector.

Currently, the Government is investing millions of dollars in investment projects that will enhance the quality of service, reduce technical and non-technical losses in distribution companies and to expand its coverage.

For this, the Government through the distribution companies executed projects and consequently are responsible for the registration and accounting control.

These projects are registered for accounting, materials and workmanship are taxed at 12% VAT, affecting VAT account. On the other hand, if we mention the 12% sales rate maintaining the distribution companies, we can see that affecting 1% of total sales because electricity is considered 0%.

This yearning explain the uncompensated value added tax between taxable purchases and sales 12% rate that occur in the distribution of electricity.

This event generates the account of VAT to pay is recorded to the account of costs as a result that companies do not do the VAT refund process. Obviously, increasing costs resulting in significant impacts on its financial statements.

The project development objective proposes explain the impact, show the true costs of each investment project and its impact on the State Budget.

At the conclusion of this project gives recommendations tax and accounting in harmony with the relevant legal provisions that unquestionably in if implemented, would improve the management and efficiency indices are raised.

INTRODUCCIÓN

El desarrollo de la Inversión Pública se ha convertido en un gran desafío para el Estado; en la actualidad cada ciudadano debe optimizar y valorar los recursos brindados.

El estado obtiene ingresos públicos de diversas fuentes, entre las que podríamos mencionar, los que se obtienen a través de las actividades del estado considerado como una fuente natural y los ingresos que se obtienen del ejercicio del poder inherente a la soberanía o al poder del estado a lo que se considera una fuente determinada por la constitución.

En la actualidad, el sector eléctrico está cruzando por una era de cambio, con el fin de mejorar la calidad del servicio que se brinda a la ciudadanía. El gobierno busca invertir en grandes proyectos con el fin de expandir el servicio a los lugares más alejados de la ciudad.

En este proyecto de titulación se plantea como punto principal, encontrar la forma de salvaguardar los recursos del estado, estipulando como objetivo, demostrar el impacto que genera el impuesto al valor agregado en las empresas eléctricas del Ecuador, y fruto de dicho análisis mencionar las recomendaciones necesarias.

Se busca analizar el efecto que causa en la utilidad o pérdida de una empresa distribuidora de energía eléctrica. Mostrando de qué manera las diversas fuentes del ingreso público se mezclan y que impacto puede causar en dichas empresas.

Para ello dedicaremos algunos capítulos de investigación necesarios para obtener los resultados deseados al final de este proyecto de titulación, tales como: la Justificación del tema; la Historia y Actualidad del sector eléctrico del Ecuador; los impuestos y como el impuesto al valor agregado beneficia a la economía del País; el Impacto tributario; las conclusiones y recomendaciones.

CAPITULO I

EL DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 EL PROBLEMA

1.1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El Ecuador, está pasando una etapa donde la situación económica debe ser bien usada y los recursos deben ser bien distribuidos. Cuando nos referimos a inversión pública, entendemos que estas se ejecutan con una gran cantidad de dinero patrocinado por el Estado, por lo que es necesaria una mayor precaución al momento de realizar su registro y cancelación.

El problema se suscita en la descompensación de valores de IVA de compra y el IVA de venta, cuando esta información se presenta cada mes al Servicio de Rentas Internas, genera en el formulario un mínimo factor de proporcionalidad, lo que da derecho de rebajar el impuesto por pagar. La intención de este proyecto es exponer y explicar el registro del IVA en las empresas eléctricas del Ecuador y conocer su impacto.

Para continuar con la ejecución de los proyectos de inversión, las eléctricas contratan compañías para poner en marcha las obras asignadas por el gobierno y financiadas con recursos del Estado. Como consecuencia de los avances, los

contratistas emiten las respectivas facturas en la que se incluye el 12% del impuesto al valor agregado por materiales y mano de obra utilizada.

Esto se origina porque las empresas distribuidoras de energía, en su giro normal del negocio, que es comercializar energía eléctrica, la misma que se encuentra gravada con tarifa 0% de IVA, conforme las normas tributarias; además, en una pequeña proporción vende con tarifa 12% de IVA servicios como reconexión, conexión etc. Por ello se genera el desequilibrio respecto al IVA pagado versus el IVA cobrado.

Cuando en los formularios de declaración de impuestos nos encontramos con este escenario, en donde el IVA de compra es superior al IVA de venta, da como resultado aproximadamente el 99% del impuesto al valor agregado sea no utilizado, lo que ocasiona que el factor de proporcionalidad que se genera sea insignificante.

De manera mensual se realiza la liquidación de impuestos, con el fin de saldar las cuentas de los Estados Financieros cotejando lo registrado contablemente con lo presentado al Servicio de Rentas internas, ocasionando que el impuesto al valor agregado no utilizado se envíe en su totalidad a la cuenta de Gastos.

Evidentemente, este suceso no constituye los únicos factores para las pérdidas en las empresas distribuidoras de energía, pero si ayuda en el incremento del gasto de dichas empresas lo que produce aumento de la pérdida en los Estados de Resultados.

Por todo lo antes comentado y con el fin de terminar con esta época en donde las empresas del sector público no tienen una funcionabilidad adecuada sino al contrario, es hora de generar cambios en del sector eléctrico.

1.1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

¿Es viable efectuar un análisis del impacto que causa el impuesto al valor agregado en los proyectos de inversión en las empresas eléctricas del Ecuador y enmendar las falencias con el fin de mejorar la situación económica de las mismas?

1.1.3 EVALUACIÓN DEL PROBLEMA

En el transcurso de estos años se ha podido observar la deficiencia en el control de la tributación de las eléctricas del Ecuador, y como punto específico hablaremos sobre la incidencia del impuesto al valor agregado y el impacto que genera en los Estados Financieros.

Usaremos como base legal para efectos de proceder con la elaboración de este proyecto, la Ley de Régimen Tributario Interno, la Ley Orgánica de Empresas Publicas, la Ley de Régimen del Sector Eléctrico, Código Tributario Interno y demás Resoluciones emitidas por el Servicio de Rentas Internas.

1.2 JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA

Después de dar una breve explicación sobre la finalidad de este proyecto, es necesario profundizar, detallando la importancia del tema y justificando la elaboración e investigación.

El tema elegido tiene como finalidad demostrar las mejoras que el gobierno ecuatoriano está haciendo en el sector eléctrico, y así también explicar de qué manera se puede llegar a perjudicar la economía del estado debido a su inadecuado registro contable.

El impuesto al valor agregado en las empresas publicas causa una serie de criterios respecto a su devolución o reintegro, sin llegar a ninguna conclusión por parte de la Administración Tributaria.

Las empresas distribuidoras de energía eléctrica elaboran la contabilización y declaración del impuesto al valor agregado a su mejor criterio. Entonces es ahí cuando el desequilibrio de las cuentas del IVA de compra y el IVA de venta, causa un impacto en los resultados finales.

Concluamos entonces que en su mayoría las eléctricas registran pérdidas en sus Estados Financieros causado en parte por este IVA Gasto no utilizado.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 OBJETIVO GENERAL

Analizar el impacto tributario y contable de las empresas eléctricas del Ecuador, causado por el impuesto al valor agregado de los proyectos de inversión, para lograr mejoras en su contabilización y de ser posible conseguir el reintegro de dicho impuesto de años anteriores.

1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Presentar el costo de los proyectos de inversión implementados en el sector eléctrico del País.
2. Demostrar el impuesto al valor agregado que generan los proyectos eléctricos financiados por el Gobierno Nacional.
3. Determinar y explicar cuál es el efecto que causa en el Estado de Resultado y de ser el caso dar posibles recomendaciones.

1.4 METODOLOGÍA

En este proyecto de titulación la metodología que se utilizará se la mostraremos a continuación:

- Análisis del sector eléctrico y su incidencia tributaria.
- Estudio del impuesto al valor agregado y sus normas reglamentarias para su uso en el País.
- Elaboración de un caso práctico demostrando la contabilización del IVA al Gasto.
- Demostración de las cuentas contables de la empresa, con el fin de estudiar su falencia.
- Estipulación del impacto tributario y conclusión final.

Como punto importante para la elaboración de este proyecto, se ha propuesto como parte fundamental analizar a fondo la normativa que rige al impuesto al valor agregado en el País

Para efectos de una mejor comprensión, se presenta un caso práctico donde detallaremos el proceso completo de lo que sucede con el impuesto al valor agregado y su contabilización.

1.5 ESTRUCTURA DE LA TESIS

Como inicio de este proyecto hemos elaborado el capítulo 1, denominado como “El diseño de la investigación”; donde hemos incluido el planteamiento, la formulación y la evaluación del problema, con el fin de determinar la importancia del caso, además, incluimos la justificación en donde describiremos por que dicho tema fue seleccionado para este proyecto de titulación, de la misma manera identificamos los objetivos generales y específicos que se deben cumplir para culminar con éxito esta investigación y para finalizar el capítulo detallaremos la metodología que se aplicará para conseguir los resultados esperados.

El capítulo 2, esta denominado como “Sector eléctrico” que se encuentra dentro del marco teórico, hace una breve reseña sobre el sector eléctrico en el País, mencionamos su historia, evolución y planes a futuro; también detallamos los proyectos de inversión que el MEER implementa para mejoramiento del sector eléctrico del País.

En el capítulo 3, denominado “Impuesto al valor agregado”, señalamos la definición de impuestos, la finalidad y principios del IVA, detalle de normativa tributaria, y se presenta un caso práctico en donde se visualiza el proceso del IVA como tal, para culminar este capítulo se detalla información sobre la recaudación del mismo en el país, y se refleja cómo es de gran importancia para el Presupuesto General de Estado.

El capítulo 4, denominado “Impacto tributario”, se muestra información contable de una distribuidora de energía eléctrica, con el objetivo de determinar el análisis final del impacto que causa el IVA.

En el capítulo 5, denominado “Conclusiones y recomendaciones”, se elabora como parte final de este proyecto de titulación, en el cual se presenta el resumen de los capítulos que anteceden y como punto final se dictan las posibles recomendaciones a seguir.

Para culminar con este proyecto de titulación, se desea obtener, lineamientos o directrices exactas por parte de la Administración Tributaria con respecto al tratamiento del impuesto al valor agregado en las empresas eléctricas del Ecuador.

CAPITULO II

SECTOR ELÉCTRICO DEL ECUADOR

2.1 HISTORIA EN EL MUNDO

La generación de energía eléctrica en Suramérica con fines de establecer un servicio público, se inicia a finales del siglo XIX. En Chile, se dió la creación de la primera empresa eléctrica del país en 1882 y ya para 1883 tres máquinas a vapor accionaban siete generadores para abastecer las luces de la Plaza de Armas en Santiago de Chile. El sector eléctrico en nuestro país, tuvo sus inicios en el año 1890 y la de generación de energía eléctrica en la ciudad de Loja el 3 de abril de 1897, cuando se constituyó la Sociedad Sur Eléctrica con un capital inicial de diez y seis mil sucres y de dos turbinas de 12 kilovatios cada una. Alberto Rhor, de origen francés, visitó la ciudad de Loja con la finalidad de instalar el equipo hidráulico de molinos, después de esa experiencia fundó en 1903 la Sociedad "Alberto Rhor y Cía.", la primera empresa encargada de comercializar energía en la zona de Riobamba (Empresa Eléctrica de Riobamba, 2009).

2.2 HISTORIA EN EL ECUADOR

El sector eléctrico en el Ecuador evoluciona en Cuenca el 14 de agosto de 1914, con la operación de una planta de 37.5 kilovatios importada de los Estados Unidos por Roberto Crespo Toral, equipo remolcado por bueyes, momento que marcó la historia en el desarrollo de la ciudad. Paralelamente a

ello, comenzaban a rodar por las calles los primeros vehículos motorizados y también se había creado el Banco del Azuay un año antes. Toral no contento con ello, decidió ampliar su planta eléctrica llevando sus equipos a Monay¹ para generar 100 kilovatios con una turbina Morgan. La empresa pasó en 1937 a propiedad de Rafael Ramírez, quien dio origen a la Empresa Luz y Fuerza Eléctrica, que pasaría a propiedad de la empresa Miraflores, a poco tiempo de su constitución en 1950 (Revista Avance, 2010).

En varios pasajes de internet, encontramos que en la ciudad de Guayaquil en 1926 se presentaron otros acontecimientos dignos de destacar, tales como: el Gobierno del Ecuador decidió contratar por 60 años la compañía americana ForeignPower Co. para que suministrara la electricidad en dicha ciudad.

2.3 RESEÑA HISTÓRICA DE LA FORMACIÓN DE LAS ENTIDADES DISTRIBUIDORAS

En el Ecuador se crea el Instituto Ecuatoriano de Electrificación en el año 1961, cuyo propósito fundamental era diseñar el Plan Nacional de Electrificación; para este propósito el sector eléctrico como política de Estado crea diversas regulaciones en el ámbito técnico, económico, administrativo y jurídico, para conducir de forma equitativa los planes del servicio público de electricidad. Entre las regulaciones más importantes es la Ley Básica de Electrificación publicado en el Registro Oficial N° 387 del 10 de septiembre de 1973, en la actualidad denominada Ley de Régimen del Sector Eléctrico misma que en su Art. 34 para efectos tributarios resalta: "...del capital social sea originario de

¹ Monay: Parroquia de la Ciudad de Cuenca

entidades públicas o de derecho privado con finalidad social o pública están exentos del pago de toda clase de impuestos, timbres y contribución tanto fiscales como provinciales y municipales, inclusive el pago de impuestos a las transacciones mercantiles y servicios...” el mismo que en la actualidad prescribe como Art. 66.

Bajo este contexto, el sector eléctrico se diseñó en base a la conformación de entidades o empresas distribuidoras con capital de INECEL, Municipios y Consejos Provinciales conforme a las zonas estratégicas en la costa, sierra y oriente para que el servicio eléctrico llegue a las principales ciudades y comunidades del Ecuador.

Es importante señalar, que las entidades distribuidoras fueron constituidas bajo el régimen de la superintendencia de compañías, trayendo consigo en los aspectos jurídicos societarios, sociedades anónimas de derecho privado.

Constituida las distribuidoras pasan a formar parte del catastro de Empresas Públicas según Registro Oficial N° 322 de 21 de mayo de 1998; tal como se describe el Art. 34 de la Ley Básica de Electrificación, existen otras normas tributarias que determina que las empresas eléctricas del Ecuador están exentas de tributos para mayor explicación nos permitimos ilustrar otros considerandos tributarios el Art. 34 del Código Tributario donde indica “...en lo referente a exenciones generales, el numeral 1 hace extensivo este beneficio a las entidades de Derecho público y a las entidades de Derecho privado, de igual forma el numeral 2 de este cuerpo legal extiende las exenciones generales a los organismos o empresas del Estado...” de igual forma el Art. 9 numeral 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno y menciona “...este impuesto es para las empresas distintas a las que prestan servicio público...”

A lo largo de la historia en el ámbito operativo de las distribuidoras de energía, se han formulado una serie de interpretaciones en el marco jurídico tributario para el pago de tributos, en razón de que las normativas no han sido analizadas profundamente ni consideradas las características del capital, pues si revisamos sus patrimonios, estas, el mayor porcentaje relativo al derecho de atribución patrimonial es público; y, estas entidades entregan un servicio público de conformidad con la constitución de la República.

Expuesto este párrafo, de las entrevistas y averiguaciones que realizamos a funcionarios y exfuncionarios especializados en este tema, extraemos información sustancial para nuestro trabajo, y que fueron fehacientemente sustentados, tales como: la vigencia de la Ley Básica de Electrificación permitió a estas instituciones solicitar la devolución de Impuestos a las Transacciones Mercantiles posterior el Impuesto al Valor Agregado, también es meritorio señalar que debido a los cambios en la Ley de Régimen Tributario Interno, a las mencionadas instituciones la Administración Tributaria se le gravó tarifa 0% a todas las compras o importaciones que realice el sector eléctrico.

En octubre de 1996 nace la ley de Régimen del Sector eléctrico y entre otras cosas excluye los beneficios estipulados en el Art. 34 de la Ley Básica de Electrificación en consecuencia la Administración Tributaria realizó una consulta al Procurador General del Estado inherente a si las empresas eléctricas que operan en el país deben pagar impuestos con Oficio N° 14752 con fecha agosto del 2000 donde entre otras cosas responde: Añade "su estructura accionaria, se someterá para todos los efectos, incluyendo el tributario laboral, el régimen legal aplicable para las personas jurídicas de derecho privado".

Con este lineamiento la Administración Tributaria promueve una auditoria tributaria a todas las eléctricas del Ecuador las cuales registraban actas de determinación promediadas entre \$300mil o \$400mil por cada una en la cual se incluía el pago del impuesto al valor agregado.

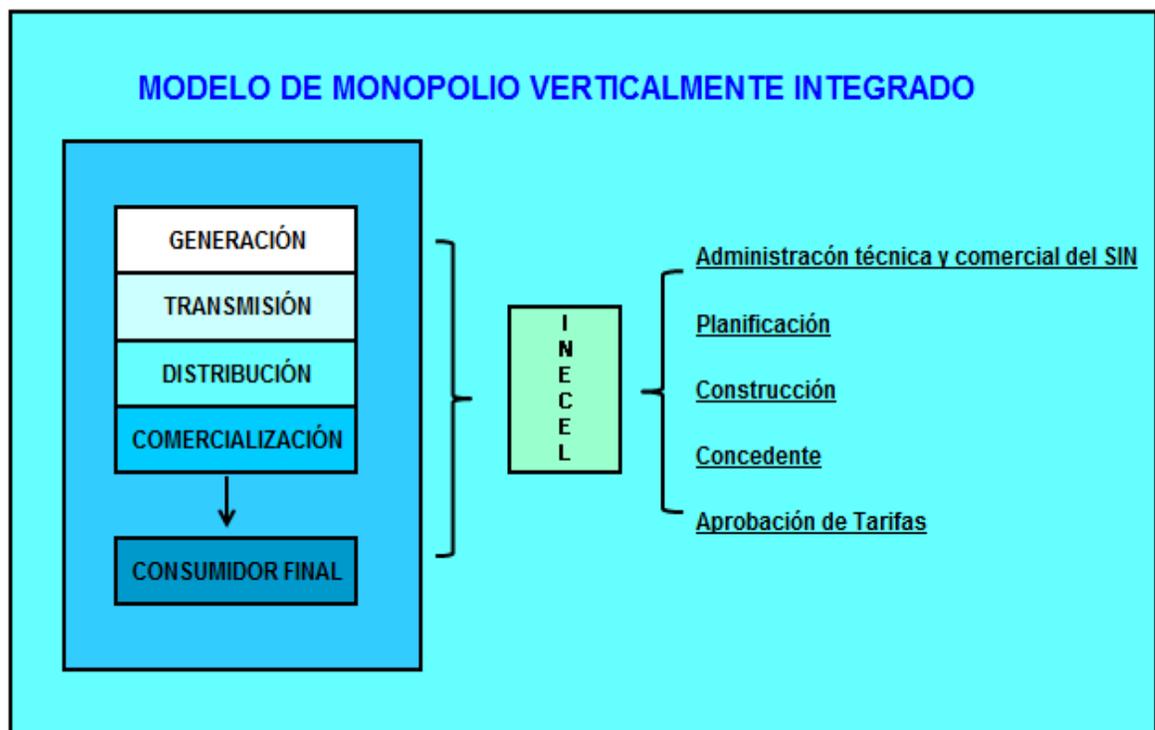
De las investigaciones efectuadas, obtuvimos información fidedigna relativa a los reclamos administrativos y de revisión ante la Administración Tributaria por las diferentes glosas. No obstante el Servicio de Rentas Internas negó estos recursos; por ello muchas distribuidoras interpusieron el recurso de apelación de las actas de determinación ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal según su jurisdicción.

Estas apelaciones siguieron el curso normal, pues debido a la complejidad de estos temas duraron más de 11 años, en una entrevista, un jurídico tributario nos hizo conocer que existe una eléctrica que logró archivar las causas en base a la aplicación de la Ley Orgánica de Empresas Públicas del 24 de julio del 2009 cuya estipulación del numeral 10.4 en la disposición Decima Transitoria de carácter tributario expresa “Como consecuencia de lo dispuesto en el Art. 41 de esta ley, queda sin efecto todo proceso de determinación directa, complementaria o presuntiva que se hubiere iniciado en contra de cualquiera de las personas jurídicas que como consecuencia de la expedición de esta Ley, están sujetas a su ámbito de aplicación incluyendo aquellos procesos iniciados contra sociedades cuyos pasivos han sido asumidos por la empresa pública, mediante la instrumentación de cualquier figura mercantil o societaria permitida por la Ley, incluso antes de la vigencia de la misma; quedando por tanto sin efectos toda orden de determinación, acta borrador, acta definitiva y en general toda clase de actos administrativos vinculado o conexos, así como toda clase

de juicios contenciosos tributarios derivados de cualquier acto administrativo de determinación tributaria”

Durante su vida institucional y como accionista mayoritario ejerció actividades inherentes al sector eléctrico, tales como la planificación, construcción, operación, así como la aprobación y regulación de tarifas eléctricas.

Gráfico 1: ANTIGUA ESTRUCTURA DEL SECTOR ELÉCTRICO EN ECUADOR



Fuente: CONELEC.

Elaborado por: Autor

En una publicación realizada por un medio de comunicación, en la que reseñaba las etapas que le tocó vivir a INECEL. Los expertos la desagregaban

en iniciación, desarrollo, decadencia y desintegración (“INECEL al Umbral de su fin,” 1998).

2.3.1 NACIMIENTO DE LA CORPORACIÓN NACIONAL DE ELECTRICIDAD CNEL

Con la finalidad de dar un giro en las empresas distribuidoras y comercializadoras de energía eléctrica, el Gobierno Nacional en diciembre del 2008, se constituyó la CNEL², donde se fusionaron 10 empresas eléctricas que mantenían sus indicadores de gestión bajos del mercado,

Mediante Decreto Ejecutivo publicado en marzo 28,2013, CNEL paso a ser empresa pública por lo que tomo como denominación CNEL EP³ la misma que se encuentra formada por 10 empresas conocidas como Unidades de Negocio: Esmeraldas, Manabí, Santa Elena, Milagro, Guayas-Los Ríos, Los Ríos, El Oro, Bolívar, Santo Domingo, y Sucumbíos. Tiene como responsabilidad ascender la cobertura al 42% del territorio nacional, distribuir el 35% de la energía utilizada en el país y servir aproximadamente a 1.6 millones de clientes. En la actualidad, CNEL EP luego de 5 años brinda servicios de distribución de energía eléctrica a 1.25 millones de clientes, alcanzando el 30% del mercado de abonados.

Otro de los aspectos importantes que menciona la revista de CNEL EP publicada en enero del 2013, es que no hay que olvidar el estado complejo en el que se encontraba esta institución a inicios del año 2009, como son: pérdidas

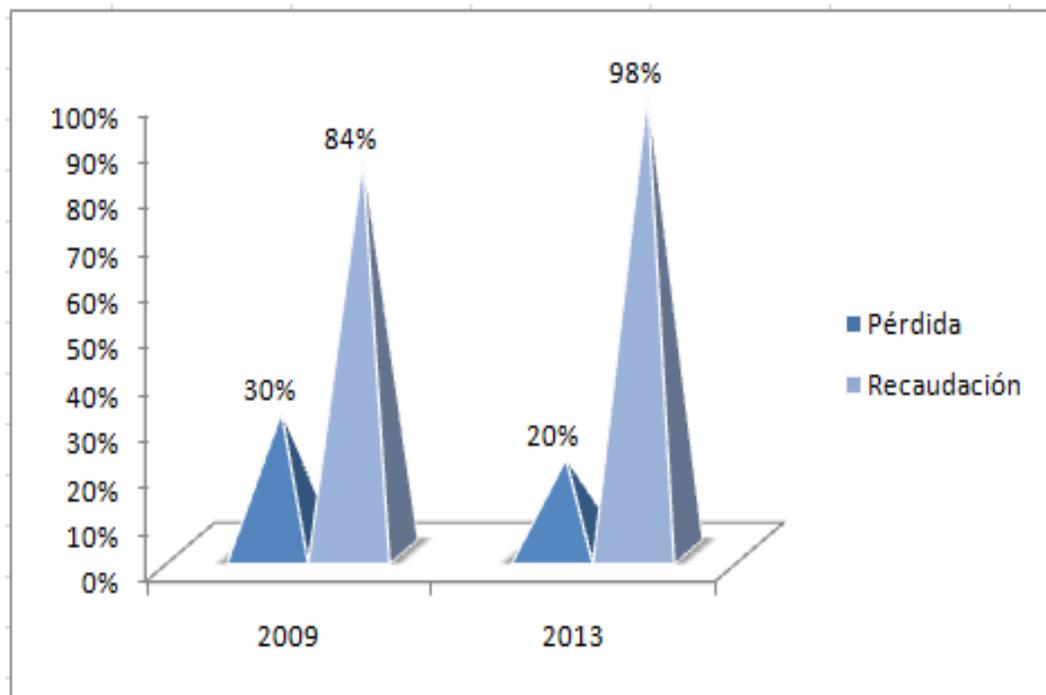
² CNEL: Corporación Nacional de Electricidad.

³ CNEL EP: Empresa Eléctrica Pública Estratégica Corporación Nacional de Electricidad.

de energía eléctrica superiores al 30%, niveles de recaudación algo mayores al 84% y una calidad de servicio deficiente (CNEL EP, 2013).

La comparación que se puede realizar es que las pérdidas han sido reducidas a un 20%, los ciudadanos perciben una mejor calidad de servicio y en lo comercial se espera que la recaudación supere el 98%.

Gráfico 2: COMPARACIÓN DE PÉRDIDA ENERGÉTICA Y RECAUDACIÓN AÑO 2009 Y 2013



Fuente: CNEL EP Revista anual 2013.

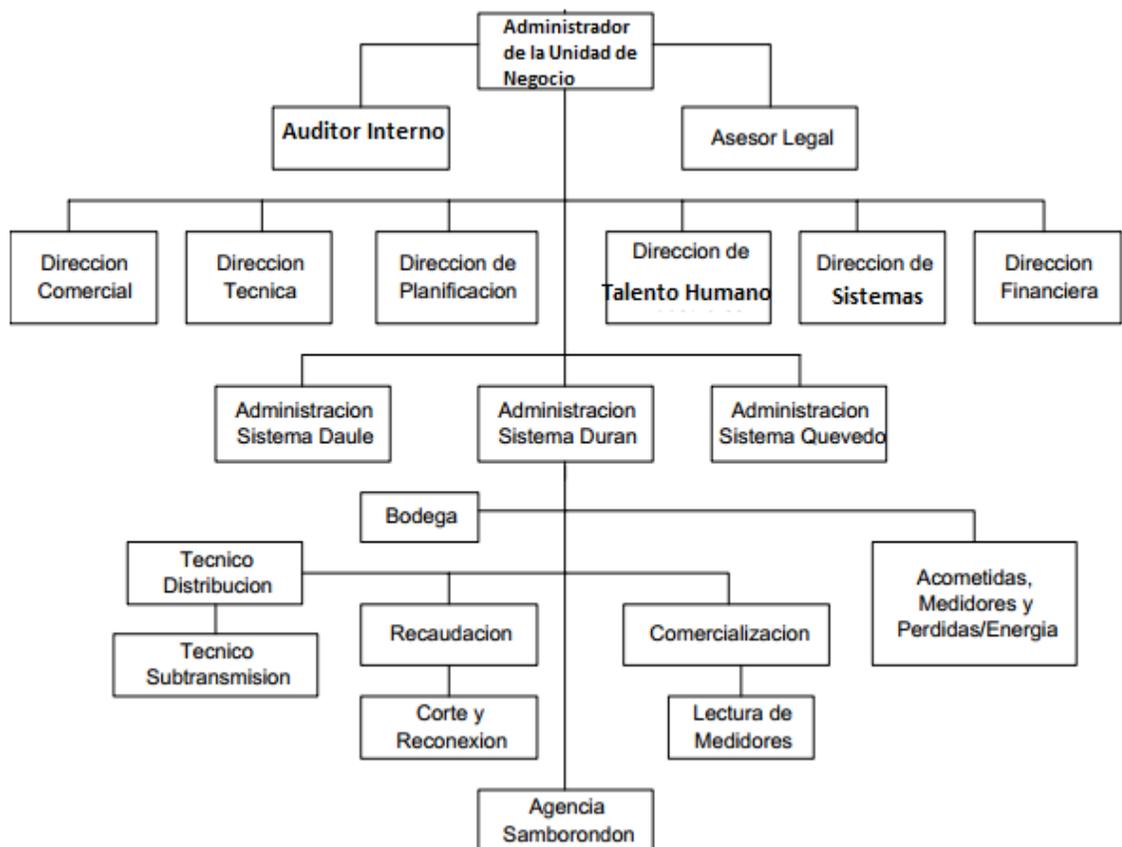
Elaborado por: Autor

Podemos destacar la buena gestión que existe en el sector eléctrico lo que aporta al desarrollo del país.

Nuestro análisis está enfocado particularmente a la Unidad de Negocio Guayas Los Ríos cuyo objetivo son idénticos a otras filiales, esto es tratar de entregar un servicio óptimo a la comunidad del litoral ecuatoriano en zonas urbanas, rurales comprendiendo ciudades importantes como lo es Quevedo, Duran, Daule y Samborondon.

La estructura organizativa de esta institución está conformada por:

Figura 1: ORGANIGRAMA ESTRUCTURAL DE LA UNIDAD DE NEGOCIO GUAYAS LOS RÍOS(CNEL EP, 2013)



La Dirección Financiera, realiza sus operaciones en la Ciudad de Guayaquil, así mismo, la Superintendencia de Contabilidad dependencia de esta dirección, entre otras cosas incluye el Área de Tributación.

El control interno de las actividades tributarias funciona en base de la Ley de Régimen Tributario Interno para tal efecto los procesos de mayor relevancia son:

- Control de facturas para trámites de pago
- Ingreso de órdenes de pago al sistema contable
- Elaboración de comprobantes de retención
- Declaración de impuestos formularios 103 y 104
- Depuración de cuentas de impuestos mensual

Estos procesos son aplicables de forma sistemática tratando de que se cumpla con los requerimientos de la Administración Tributaria y cumplimiento con los requerimientos tributarios de forma generalizada con la Oficina Central.

2.4 EL FUTURO DEL SECTOR ELÉCTRICO

Como mencionamos anteriormente, el crecimiento del sector eléctrico ha sido digno de destacar y se avizora un futuro prometedor. Más aún, cuando el Consejo Nacional de Electricidad con ayuda del Ministerio de Electricidad y Energía Renovable y la Presidencia de la República publicaron el Plan Maestro de Electrificación 2013–2022, en el que se indica que los componentes esenciales para el desarrollo económico de un país es la disponibilidad de fuentes suficientes y confiables de energía a menor costo. También mencionan que el desarrollo del sector eléctrico es estratégico; por lo tanto, debe garantizar abastecimiento energético y fortalecer la red de transmisión y sub-transmisión adaptándolas a las actuales y futuras condiciones de oferta y demanda de electricidad (CONELEC, 2013).

Podemos indicar, que con la vigencia del Plan de Electrificación se busca obtener información exacta sobre la demanda que tiene el sector, satisfacer la necesidades de servicio básico de millones de personas, como es la de contar con un alumbrado público eficiente y confiable lo que permitirá elaborar una planificación adecuada y eficiente.

Planteados en los ideales de un desarrollo en la economía del país y de expansión del sector eléctrico, dependiendo de la demanda del servicio de energía en vista de que el suministro de energía debe crecer a la misma tasa de la demanda, el gobierno actual apuesta en la utilización de energía renovable aprovechando la diversificación de las fuentes de energía, la aplicación de tecnología, reducción de contaminación pero sobre todo los lineamientos de respeto a la naturaleza. Los proyectos emblemáticos o de generación eléctrica son un claro ejemplo de un nuevo Ecuador que avanza, alcanzando niveles

históricos en desarrollo productivo, energético y social (Ministerio de Electricidad y Energías Renovables, 2012).

Gráfico 3: PROYECTOS EMBLEMÁTICOS O DE GENERACIÓN ELÉCTRICA DEL ECUADOR



Fuente: CELEC EP⁴

Elaborado por: Autor

En un breve resumen sobre los resultados que se espera obtener con los proyectos de generación eléctrica podemos decir:

- Coca Codo Sinclair, al considerarse el proyecto más ambicioso contemplado por el MEER, aprovechando el potencial de los ríos Quijos y Salado que forman el río Coca, se busca la autonomía energética, reemplazar la generación térmica, reducir las emisiones de CO₂⁵ en

⁴ CELEC EP: Corporación Electricidad del Ecuador Empresa Pública.

aproximadamente 4,4 millones de Ton/año, y sustituir la importación de energía creando 6461 fuentes de empleo directo.

En el año 2016 se espera desarrollar y explotar energías renovables que en los actuales momentos llega al 6% del total de la electricidad que se consume el país:

Gráfico 4: ENERGÍAS RENOVABLES CON 4 FUENTES DE GENERACIÓN



Fuente: Ingeniería verde de INNOVAHOME

Elaborado por: Autor

Con todas estas energías renovables se pondrá en marcha algunos proyectos que desde ya están siendo planificados por el Estado como lo son:

- Construcción de nuevos proyectos fotovoltaicos⁶ para lo cual mediante la regulación 04/2011 aprobada en abril del 2011 y reformada en el 2012,

⁵ CO₂: Dióxido de carbono; gas cuyas moléculas están compuestas por dos átomos de oxígeno y uno de carbono.

el CONELEC fijó la tarifa preferencial de USD 0,40 por kilovatio hora para la energía fotovoltaica. El país espera que surjan inversionistas nacionales o extranjeros que presenten sus proyectos fotovoltaicos, luego estos se someterán a una evaluación del CONELEC y así se emitirá un título habilitante para que dichas empresas comiencen a fabricar paneles solares e instalarlos en el país. Según información proporcionada por la página web de Ingeniería Verde existen cuestionamientos acerca de la tarifa ya que al parecer USD 0,40 por kW-h de energía es más cara de lo que en países como Alemania, reino Unido, Grecia, Turquía, Canadá, Italia, Malasia, EE.UU. y Tailandia pagan desde USD 0,13 hasta USD 0,28 por kW-h. Arturo Villavicencio⁷ calificó esta situación como perjudicial para el país. A lo que el CONECEL en la misma regulación determina que la energía fotovoltaica tendrá preferencia de compra por sobre energías como es el caso de hidroeléctrica; a lo que Villavicencio dice "Obligatoriamente deberemos consumir energía 10 veces más cara pese a tener excedentes de energía hidroeléctrica barata". Y según sus cálculos, con las nuevas centrales fotovoltaicas, el Ecuador pagará USD 120 millones anuales más por la misma energía que podría generar una hidroeléctrica. Y asegura este "subsidio"⁸ multiplicado por 15 años alcanzaría los USD 2000 millones, mismo costo de la central Coca-Codo Sinclair (Ingeniería Verde, 2013).

⁶ Proyectos Fotovoltaicos: Fuente de energía que produce electricidad de origen renovable, obtenida directamente a partir de la radiación solar mediante un dispositivo semiconductor denominado célula fotovoltaica.

⁷ Ex Rector del Instituto de Altos Estudios Nacionales (IAEN)

⁸ Subsidio: En economía, se aplica para estimular artificialmente el consumo o la producción de un bien o servicio, son los mecanismos contrarios a los impuestos.

- Plan de Cocción Eficiente que impulsa el Gobierno Nacional que consiste en que la ciudadanía reemplace el uso del Gas Licuado de Petróleo - GLP⁹ por electricidad, y para el 2016 será una energía limpia, barata y de fácil acceso para los ecuatorianos. El Estado espera ahorrar aproximadamente 600 millones de dólares anuales por la no importación de GLP (Ministerio de Electricidad y Energías Renovables, 2014).
- Según publicación de un medio de comunicación, el Gobierno hará en conjunto con las empresas eléctricas de distribución plan de financiamiento de hasta tres años plazo (Diario El Comercio, 2014). Albornoz¹⁰ indicó que actualmente hay 1,1 millones de clientes cuyos medidores tienen capacidad para soportar un voltaje de 220 voltios (v) que es necesario para la utilización de las cocinas de inducción¹¹. Diario El Comercio también informó que las cocinas arrancarían en un precio de USD 150 con dos quemadores u hornillas y llegaran a USD 350 para los de cuatro hornillas. El Gobierno también ofreció entregar un conjunto de ollas y sartenes ferro magnéticos necesarios para la cocción de alimentos en las cocinas de inducción además de realizar la instalación del nuevo enchufe que requiere la cocina al interior del hogar del usuario. Esteban Albornoz dijo que a partir del 2018, los usuarios pagarán USD 0,04 por kWh destinado tanto para la cocina de inducción como para la ducha eléctrica. Esta tarifa contempla un subsidio ya que el promedio en el país es de USD 0,08 por kWh. En algunas entrevistas realizadas al actual Ministro de Electricidad Albornoz ha manifestado que esto no es

⁹ GLP: Gas licuado del petróleo, es la mezcla de gases licuados presentes en el gas natural o disueltos en el petróleo.

¹⁰ Dr. Esteban Albornoz Vintimilla; Ministro de Electricidad y Energía Renovable.

¹¹ Cocinas de Inducción: Es un tipo de cocina vitrocerámica que calienta directamente el recipiente mediante un campo electromagnético en vez de calentar mediante calor radiante por el uso de resistencias.

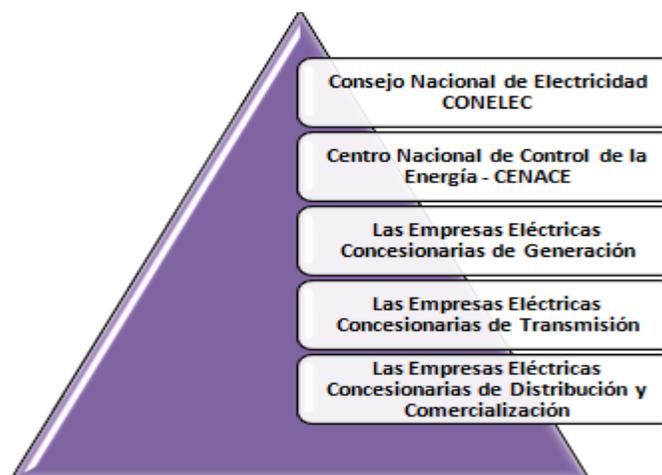
obligación, y que las personas que deseen continuar cocinando con gas lo podrán hacer siempre y cuando compren el gas a su valor internacional.

Como hemos podido ver el país busca crecer y le apuesta a este sector tan importante como lo es el sector eléctrico. Se está invirtiendo millones de dólares para el crecimiento del mismo, y así mismo el país espera obtener múltiples ganancias.

2.5 ESTRUCTURA DEL SECTOR ELÉCTRICO

La Ley de Régimen del Sector Eléctrico, en su Art. 11 capítulo III, indica que el sector eléctrico se encuentra estructurado de la siguiente manera:

Gráfico 5: ACTUAL ESTRUCTURA DEL SECTOR ELÉCTRICO



Fuente: Ley de Régimen del Sector Eléctrico

Elaborado por: Autor

En el Art. 11 de la Ley de Régimen del Sector Eléctrico indica que "El CONELEC está constituida como persona jurídica de derecho público, no ejerce actividades empresariales y es la encargada de elaborar planes de desarrollo de la energía eléctrica, también ejerce todas las actividades de regulación y control definidas en Ley de Régimen del Sector Eléctrico y que el CENACE está constituido como una Corporación Civil de derecho privado, de carácter eminentemente técnico, sin fines de lucro, cuyos miembros son todas las empresas de generación, trasmisión, distribución y los grandes consumidores. Es encargado del manejo técnico y económico de la energía en bloque, garantizando en todo momento una operación adecuada que redunde en beneficio del usuario final".

A continuación en la figura 2, nos instruiremos sobre la cena que forman las empresas de generación, transmisión y distribución de energía, hasta llegar al sitio final.

Figura 2: MODELO GENERACIÓN-TRANSMISIÓN-DISTRIBUCIÓN-CLIENTE

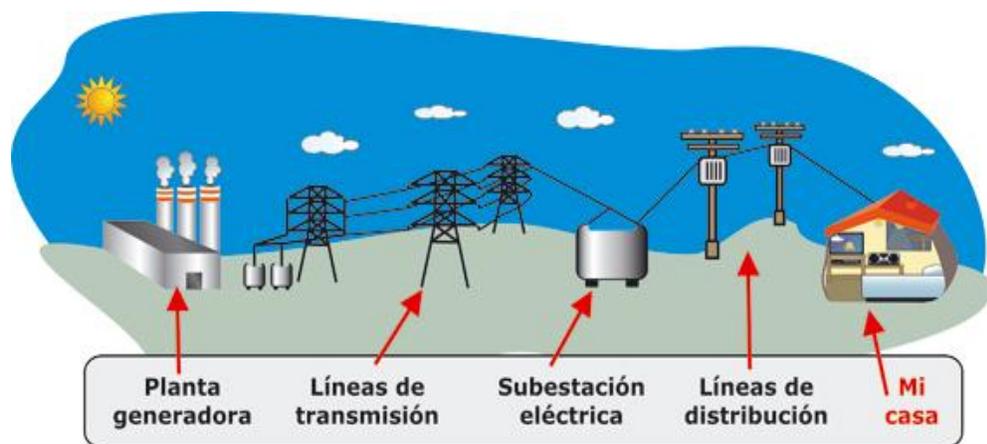
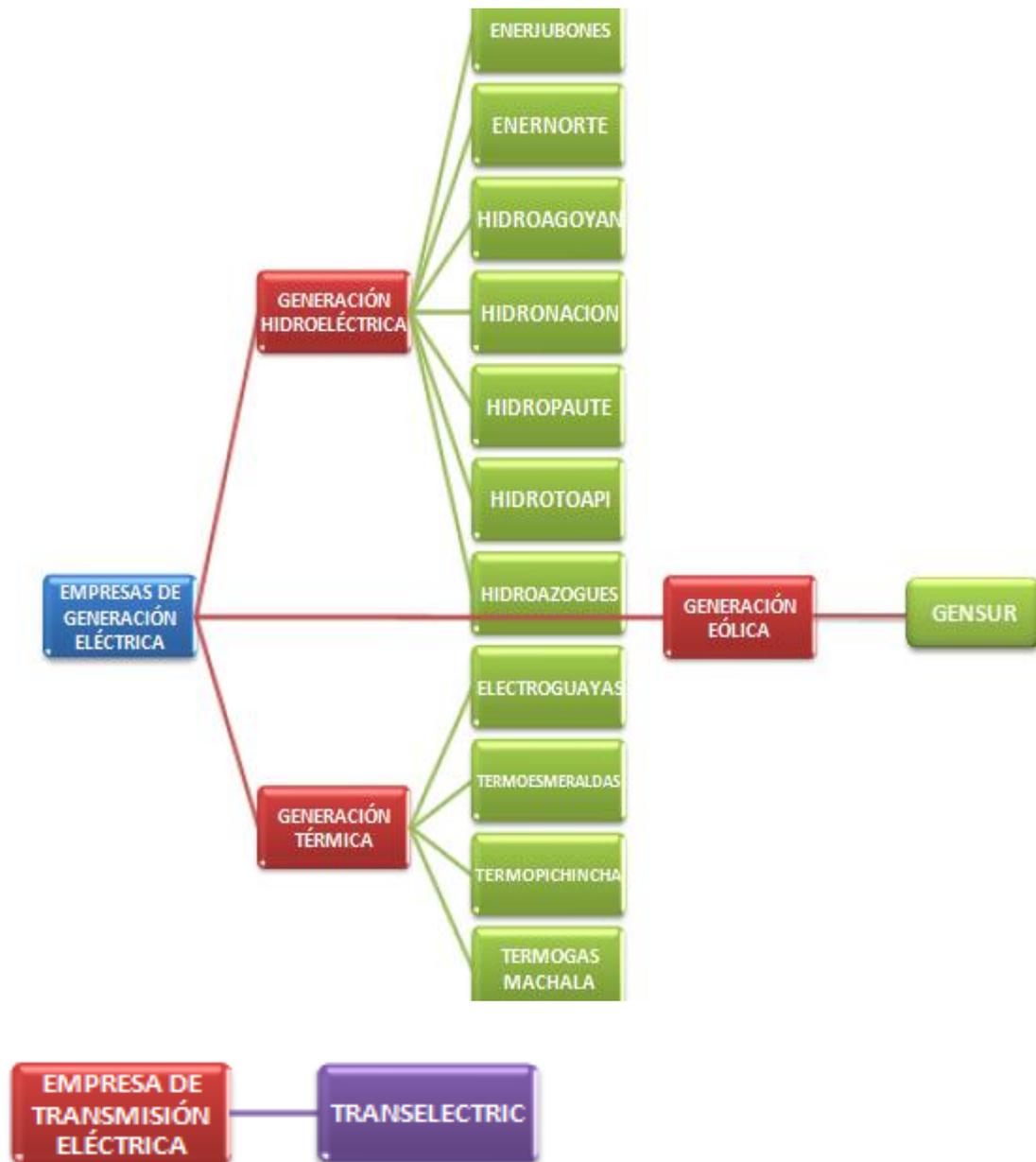


Gráfico 6: EMPRESAS DE GENERACIÓN Y TRANSMISIÓN ELÉCTRICA



Fuente: Corporación Eléctrica del Ecuador EP.

Elaborado por: Autor

Gráfico 7: EMPRESAS DE DISTRIBUCIÓN ELÉCTRICA



Fuente: Ministerio de Electricidad y Energía Renovable.

Elaborado por: Autor

2.6 PROYECTOS DE INVERSIÓN DEL MEER

Los proyectos de inversión al igual que los proyectos de generación eléctrica son financiados por el Estado y controlados por el MEER. El Gobierno de la República en su propuesta de mejorar el sector eléctrico del Ecuador implementó 4 proyectos de Inversión los que se muestran a continuación (Ministerio de Electricidad y Energías Renovables, 2012):

Gráfico 8: PROGRAMAS DE INVERSIÓN



Fuente: Ministerio de Electricidad y Energía Renovable
Elaborado por: Autor

Y para una mejor comprensión a continuación en los próximos puntos explicaremos detalladamente de que se trata cada proyecto de inversión y que busca mejorar en el país su implementación.

2.6.1 PROGRAMA DE ENERGIZACIÓN RURAL Y ELECTRIFICACIÓN URBANO-MARGINAL (FERUM)

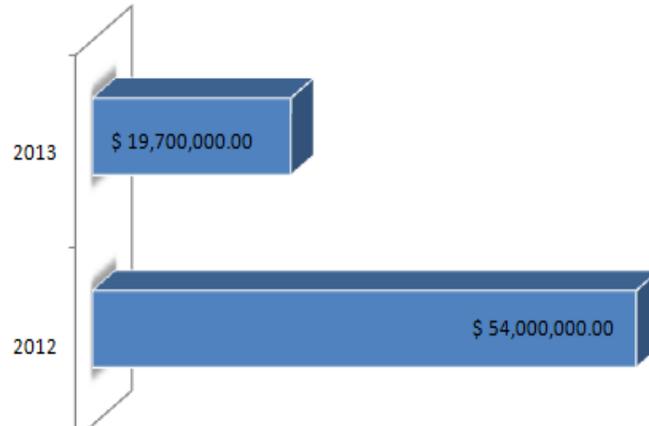
El programa FERUM tiene como objetivo abarcar con el servicio de energía eléctrica a las áreas rurales y urbano-marginales de todo el país, con el fin de mejorar la calidad de vida de la ciudadanía de bajos recursos.

FERUM conto con presupuesto desde el año 2012, en el inicio fueron 54 millones de dólares para la ejecución del Programa, el Banco Interamericano de Desarrollo BID¹² financió 40 millones y el avance que tuvo la obra fue de 98,59% (Ministerio de Electricidad y Energías Renovables, 2013).

Para el año 2013 este programa tuvo un financiamiento de 19,7 millones de dólares y su avance de obra fue de 91,47%.

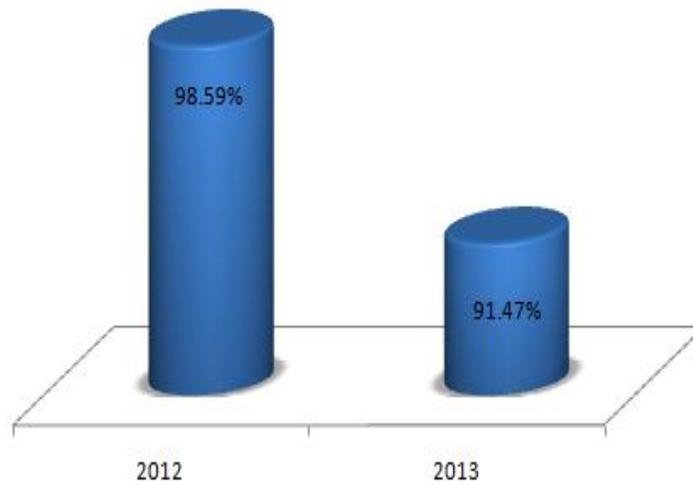
¹² BID: Banco Interamericano de Desarrollo, es una organización financiera internacional con sede en la ciudad de Washington D.C. (Estados Unidos) creada en el año 1959 con el propósito de financiar proyectos viables de desarrollo económico, social e institucional y promover la integración comercial regional en el área de América Latina y el Caribe.

Gráfico 9: PRESUPUESTO DEL AÑO 2012 Y 2013 PARA EL PROGRAMA FERUM



Fuente: Ministerio de Electricidad y Energía Renovable
Elaborado por: Autor

Gráfico 10: AVANCE DE OBRA DEL AÑO 2012 Y 2013 DEL PROGRAMA FERUM



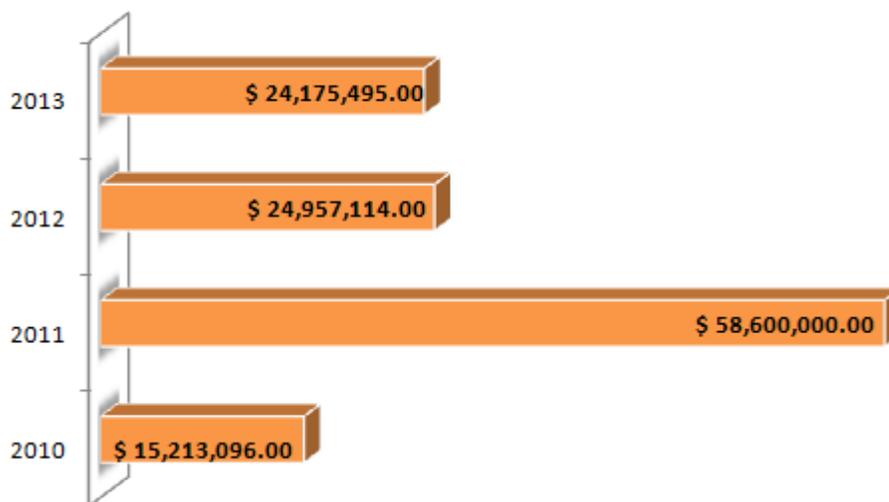
Fuente: Ministerio de Electricidad y Energía Renovable
Elaborado por: Autor

Este programa espera tener 65.923 viviendas beneficiadas, con un acceso al servicio público de energía eléctrica. Las empresas distribuidoras son las que se encuentran encargadas de la ejecución.

2.6.2 PLAN DE REDUCCIÓN DE PÉRDIDAS DE ENERGÍA ELÉCTRICA (PLANREP)

Con la inversión que se realiza en el PLANREP se espera es reducir las pérdidas de energía eléctrica en los sistemas de distribución es por eso que las encargadas de ejecución son las empresas distribuidoras de energía eléctrica. PLANREP cuenta con un presupuesto anual desde el año 2010 (Ministerio de Electricidad y Energías Renovables, 2013).

Gráfico 11: PRESUPUESTO 2010-2013 PARA EL PROGRAMA PLANREP



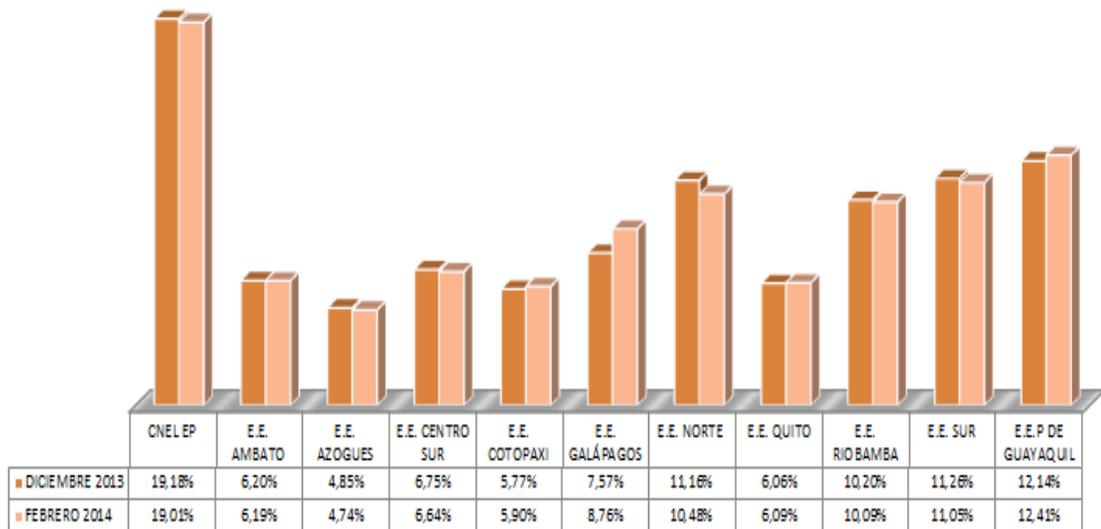
Fuente: Ministerio de Electricidad y Energía Renovable
Elaborado por: Autor

El sector eléctrico a lo largo de la historia estaba acostumbrado a generar pérdidas energéticas sin preocuparse por resolver tales condiciones, pero con las actuales inversiones del Estado se espera terminar con esta época donde los recursos se desperdiciaban, y se busca mejorar los ingresos de las distribuidoras por medio de la venta de energía, así también el país tendría mayor disponibilidad para financiar dicha inversión y a su vez mejorar la infraestructura eléctrica, esto ayudará que servicio brindado a la ciudadanía contenga redes seguras y confiables, y esto se conseguirá mejorando:

- Las redes de distribución para disminuir las pérdidas técnicas regenerar la topología, incremento del número de fases, incremento del calibre de los conductores, empleo de equipos más eficientes, etc.
- Instalación de nuevas redes secundarias y cambio de las actuales, con cables aislados (pre ensamblados), para dar mayor seguridad a las instalaciones y hacerlas menos vulnerables al robo de electricidad.
- Instalación masiva de medidores a clientes con instalaciones directas (consumos convenidos y redes clandestinas).
- Normalización de acometidas ilegales.
- Instalación de sistemas comerciales más robustos y menos vulnerables.
- Instalación de sistemas de medición remota o telemedición (Ministerio de Electricidad y Energías Renovables, 2013).

A continuación mostraremos un cuadro donde se ve reflejado las pérdidas de energía que tuvieron las empresas distribuidoras de energía en el periodo a diciembre 2013 y a febrero 2014

Gráfico 12: PÉRDIDAS DE ENERGÍA DE ED'S

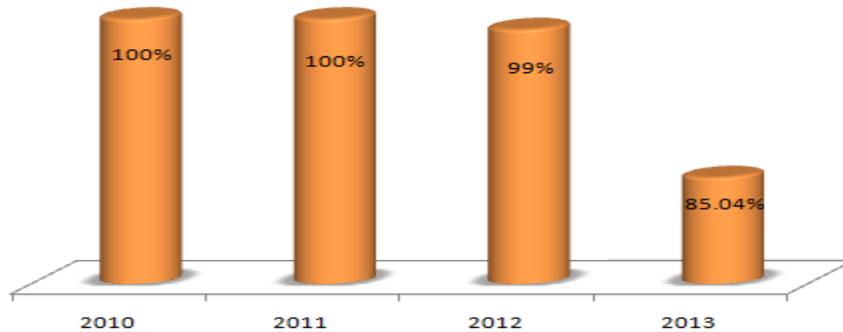


Fuente: Ministerio de Electricidad y Energía Renovable

Elaborado por: Autor

La obra en el año 2012 tuvo un avance del 99,0% y en el año 2013 85,04%, los años 2010 y 2011 se encuentran finalizados.

Gráfico 13: AVANCE DE OBRA 2010-2013 DEL PROGRAMA PLANREP



Fuente: Ministerio de Electricidad y Energía Renovable

Elaborado por: Autor

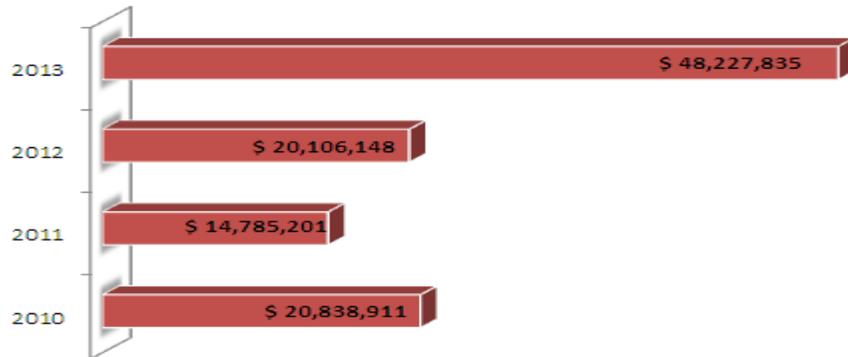
2.6.3 PLAN DE MEJORAMIENTO DE LOS SISTEMAS DE DISTRIBUCIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA (PMD)

La ejecución del PMD está a cargo de todas las empresas eléctricas de distribución del país, y tiene por finalidad lograr una mejora en las condiciones de suministro del servicio público de energía eléctrica.

"El PMD tiene la responsabilidad de mejorar el servicio de la distribución de energía asegurando la disponibilidad de energía eléctrica, y así satisfacer la demanda actual y futura de los abonados del servicio eléctrico, en condiciones de cantidad, calidad y seguridad adecuadas, mediante la implementación de los proyectos presentados por las empresas distribuidoras en pos de conseguir una red bien conformada, con sus elementos debidamente dimensionados, ubicación correcta y en el momento oportuno (Ministerio de Electricidad y Energías Renovables, 2013)".

Este proyecto cuenta con presupuesto anual desde el año 2010.

Gráfico 14: PRESUPUESTO 2010-2013 PARA EL PROGRAMA PMD

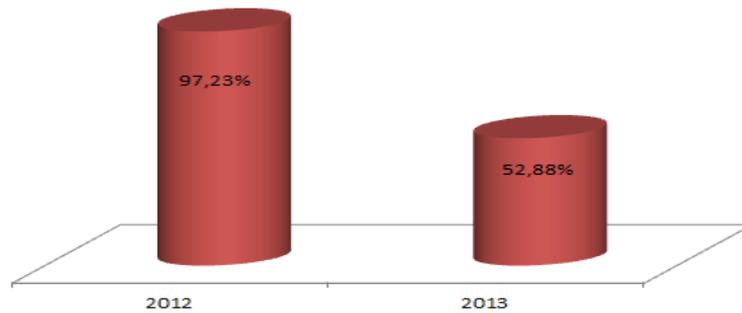


Fuente: Ministerio de Electricidad y Energía Renovable

Elaborado por: Autor

La obra en el año 2012 tuvo un avance del 97,23% y en el año 2013 52,88%.

Gráfico 15: AVANCE DE OBRA 2010-2013 DEL PROGRAMA PMD



Fuente: Ministerio de Electricidad y Energía Renovable

Elaborado por: Autor

2.6.4 SISTEMA INTEGRADO PARA LA GESTIÓN DE LA DISTRIBUCIÓN ELÉCTRICA SIGDE

SIGDE "está orientado a definir e implantar un Modelo Único de Gestión para las Empresas de Distribución Eléctrica (ED's), sustentado en estándares de la industria eléctrica y de comunicaciones; que permita tener servicios de calidad, con eficiencia operativa y energética y con una cultura enmarcada en el compromiso de la sustentabilidad y sostenibilidad social, económica y ambiental. Cuenta con presupuesto asignado para el período 2010-2015, y es de 69 millones de dólares. Para el año 2013, se estableció un Plan de Inversiones de 5 millones de dólares (Ministerio de Electricidad y Energías Renovables, 2013)".

CAPITULO III

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

3.1 IMPUESTOS

3.1.1 DEFINICIÓN DE IMPUESTO

Para efectos de este estudio se considera necesario definir la palabra y esto es como la Carga obligatoria que los individuos y empresas entregan al Estado para contribuir a sus ingresos (Sabino, 1991).

De lo anterior se puede llegar a la conclusión que Impuesto es una obligación por parte del contribuyente, la cual depende de su “capacidad contributiva”¹³ y eso ayuda al Estado para continuar con el desarrollo nacional, es decir el Estado no lograría mantenerse si no existieran los impuestos, ya que no contaría de fondos para poder financiar las carreteras, aeropuertos, puertos, plantas eléctricas, educación, enfermedades catastróficas, discapacidad, etc.

Por otro lado afirman el párrafo anterior indicando que los Impuestos son esenciales para el Estado, para conseguir recursos para el sustento de los Gastos Públicos, sirven como herramientas de la política económica general y también para atender el cumplimiento de los principios y fines contenidos en la Constitución (Mellado Benavente Francisco Manuel, 2008).

¹³ Capacidad Contributiva: Capacidad económica que tiene una persona para poder asumir la carga de un tributo o contribución.

El Gobierno Nacional con el fin de desincentivar el consumo de determinados productos como es el caso de cigarrillos, bebidas alcohólicas, entre otros decide aumentar el porcentaje de Impuestos para dichos productos.

A nuestro criterio, el Gobierno establece impuestos a los productos de mayor consumo (Que no son de primera necesidad), con la finalidad de aumentar la recaudación en las rentas del país y así poder cumplir con las obras y proyectos para el crecimiento y desarrollo del mismo.

“En este mundo sólo hay dos cosas seguras: la muerte y pagar impuestos”. Benjamín Franklin¹⁴.

3.1.2 CLASES DE IMPUESTOS

El cálculo que habitualmente se efectúa a los impuestos comprende una base en porcentajes, la misma que lleva de nombre alícuotas o tasas de impuestos, de una cantidad específica, llamada base imponible.

Entre las clases de impuestos más comunes tenemos siguientes:

- Impuesto Progresivo: Sobre este impuesto se llega a la conclusión de que cuando a mayor ganancia o renta, mayor es el porcentaje de impuestos sobre la base (Tucker, 2002). Siguiendo el principio de la capacidad de pago, los impuestos sobre la renta individual y de las empresas son

¹⁴ Científico Benjamín Franklin (1706 - 1790).

impuestos progresivos. Un impuesto progresivo cobra un porcentaje mayor del ingreso a medida que este aumenta.

- Impuesto Regresivo: Al respecto dicen que es cuando el monto del impuesto varía en proporción decreciente respecto de la variable independiente del monto imponible (Burato, 1967).

No obstante se aprecian varios aportes sobre el tema en donde afirman lo dicho por Burato y agregan que cuando a mayor es la ganancia o renta, menor es el porcentaje de impuestos que debe pagarse sobre el total de la base imponible. Un impuesto regresivo cobra un porcentaje menor de ingreso a medida que este aumenta

- Impuesto Directo: Al respecto citan que los impuestos directos son aquellos sobre la manifestación directa de la riqueza de cada individuo o contribuyente (Espinosa, 2012).
- Impuestos Indirectos: Referente al impuesto indirecto indican que son aquellos que se aplican sobre una manifestación indirecta o medita de la capacidad económica: la circulación de la riqueza, bien por actos de consumo o bien por actos de transmisión (Agencia tributaria de España, 2005).

También proporcionan una pequeña conclusión sobre el tema donde nos dice que en términos de justicia fiscal es más justo subir los impuestos directos porque tienen en cuenta la riqueza original y no su manifestación indirecta, es decir los impuestos indirectos se aplican a todas las personas por igual sin atender a que ganen más o menos (Por ejemplo paga lo mismo

en IVA sobre un perfume una mujer rica que la mujer pobre), (Espinosa, 2012).

Sin embargo el impuesto al valor agregado es considerado como el impuesto indirecto más substancial, ya que este, constituye un rubro muy importante a lo que se refiere como ingresos tributarios en varios países.

3.1.3 IMPUESTOS EXISTENTES EN ECUADOR

Para esta tesis es muy importante enlistar los impuestos existentes en el Ecuador por una parte tenemos los nacionales y municipales, a continuación se detallan algunos de ellos:

Tabla 1: IMPUESTOS EXISTENTES EN EL ECUADOR(Aguirre, 2013)

NACIONALES	MUNICIPALES
- Impuesto a la salida de divisas	- Impuesto a los espectáculos públicos
- Impuestos a consumos especiales	- Impuesto de alcabala
- Impuesto a la renta	- Impuesto sobre los vehículos
- Impuesto al valor agregado	- Impuesto sobre la propiedad urbana
- Impuesto a la herencia, legados y donaciones	- Impuesto sobre la propiedad rural
	- Impuesto de registro e inscripción

Elaborado por: Autor

3.2 DEFINICIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Para complementar este proyecto es necesario explicar y esclarecer el significado del impuesto al valor agregado, nos da su aportación muy clara en indicando que es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo y grava al valor que tiene una transacción comercial:

- 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 los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos y al valor de los servicios prestados (Poblet, 2006).

Por otro lado encontramos varios conceptos que son de mucha ayuda para este tema entre ellas una muy clara donde nos indica que el consumidor final no tiene derecho al reembolso del IVA y es netamente obligación de él pagar dicho impuesto, lo mismo que el fisco lleva su control exigiendo a todas las empresas y microempresas a entregar un documento de venta a cada consumidor final y guardar en su contabilidad una copia.

Por consiguiente en síntesis podemos decir que el impuesto al valor agregado genera una gran e importante parte de recaudación para el Estado, este también en su mayor parte es proporcionado por el consumidor final, ya que ellos solo tienen la obligación de pagarlo mas no de compensarlo como lo hacen los intermediarios y el productor y funciona de tal manera que en su mayoría todo lo que consumimos genera un IVA.

Se considera necesario explicar cuáles son las etapas de la compensación del IVA a lo explican que el impuesto al valor agregado se paga en todas las etapas

de la producción pero no tiene efectos acumulativos, pues el objeto de imposición no es el valor total del bien sino el mayor valor que el producto adquiere en cada etapa de la producción y distribución, desde la materia prima hasta el producto terminado, y como las sumas de los valores agregados en las diversas etapas del proceso productivo y distributivo corresponden a un importe igual al valor total del bien adquirido por el consumidor, el impuesto permite gravar en distintas oportunidades las cuotas parciales del valor del bien y, en conjunto, el valor total del bien sin omisiones tributarias ni dobles imposiciones (Profesor Cesare Cosciani, 1969).

Por otro da una definición más específica del proceso de pago o compensación del IVA, diciendo "que los vendedores intermediarios tienen el derecho de hacerse reembolsar el IVA que han pagado a otros vendedores que los preceden en la cadena de comercialización (crédito fiscal), deduciéndolo del monto de IVA cobrado a sus clientes (débito fiscal), debiendo entregar la diferencia al fisco (Marrufo, 2013)".

De lo anterior podemos determinar que el IVA no es un proceso acumulativo es decir que mientras va avanzando en su proceso de comercialización cada uno de los intermediarios va asumiendo su obligación.

3.2.1 JERARQUÍA DE NORMAS EN EL ECUADOR

Es necesario en esta investigación mencionar este punto, ya que nos aclara la posición e importancia de las normas en el país.

En la Constitución del Ecuador¹⁵ publicada en el año 2008 en el Art. 424, indica que la Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico.

Ahí mismo en el artículo 425 encontramos el orden jerárquico de aplicación de las normas que será el siguiente:

Gráfico 16: JERARQUÍA DE NORMAS EN EL ECUADOR



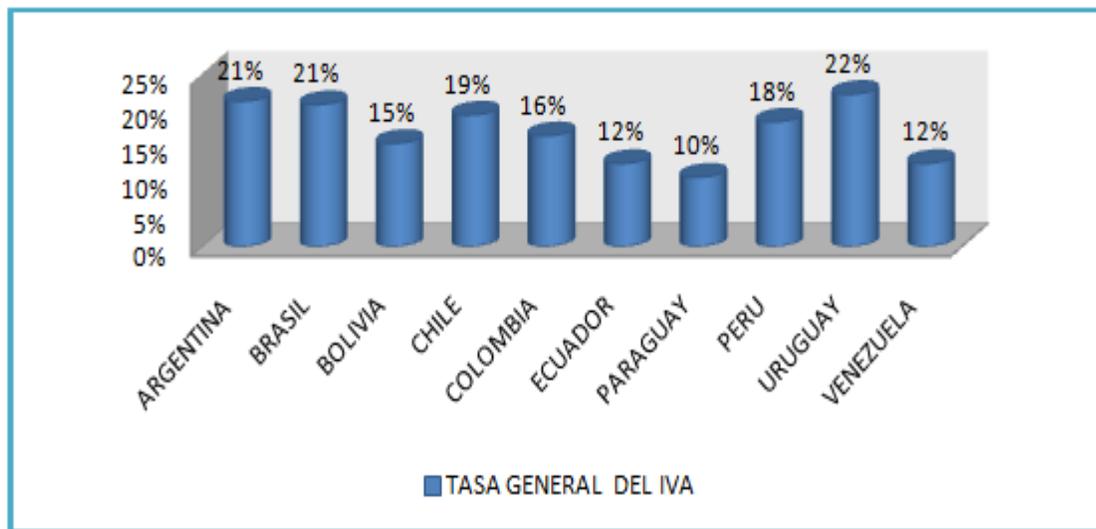
Fuente: Constitución de la República del Ecuador - 2008

Elaborado por: Autor

¹⁵ Constitución del Ecuador: Es la norma suprema de la República del Ecuador.

3.2.2 TASA ACTUAL DEL IVA EN PAÍSES DE AMÉRICA DEL SUR

Gráfico 17: TASA GENERAL DEL IVA EN LOS PAISES DE AMERICA DEL SUR



Fuente: Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos OCDE/Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL

Elaborado por: Autor

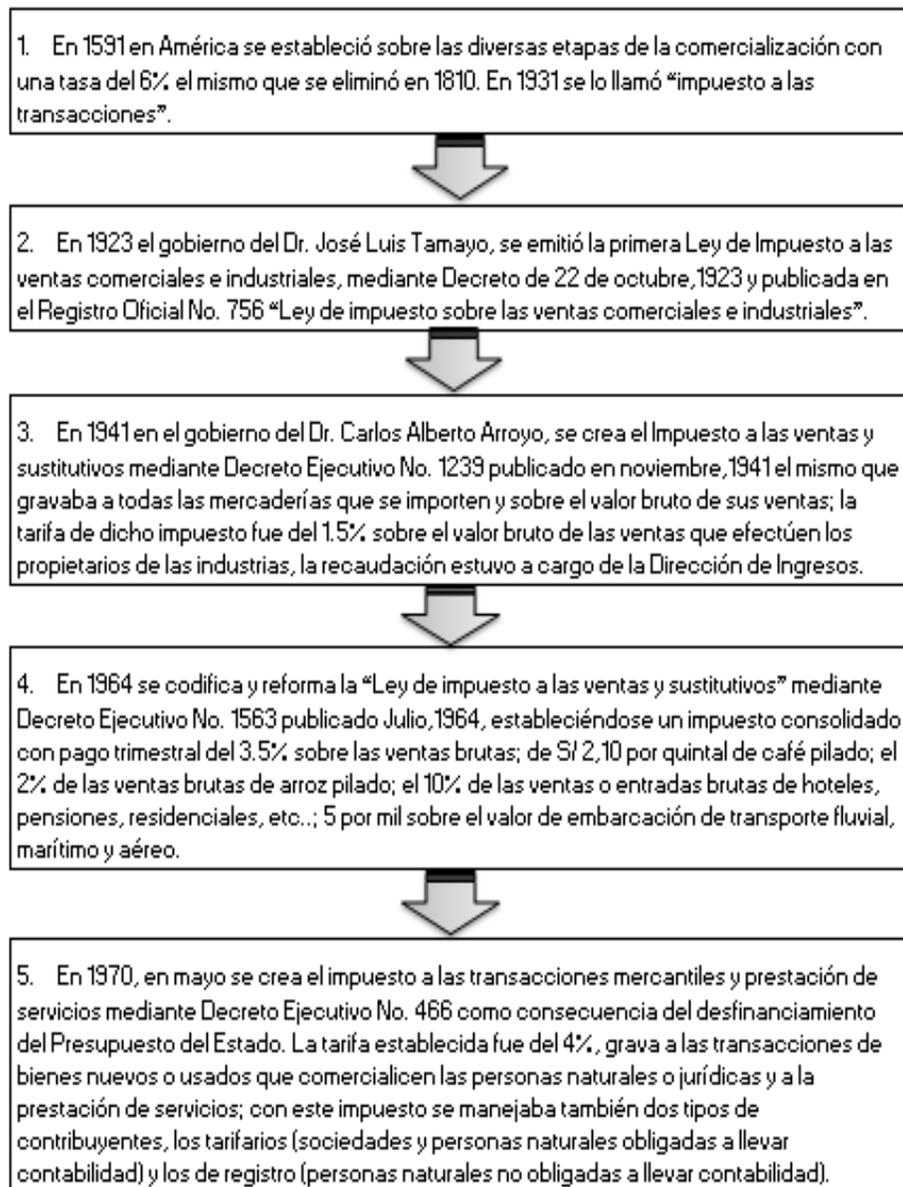
Aquí es necesario detenerse y destacar el hecho de que Ecuador está entre los 3 países con menor tarifa de IVA de América del Sur.

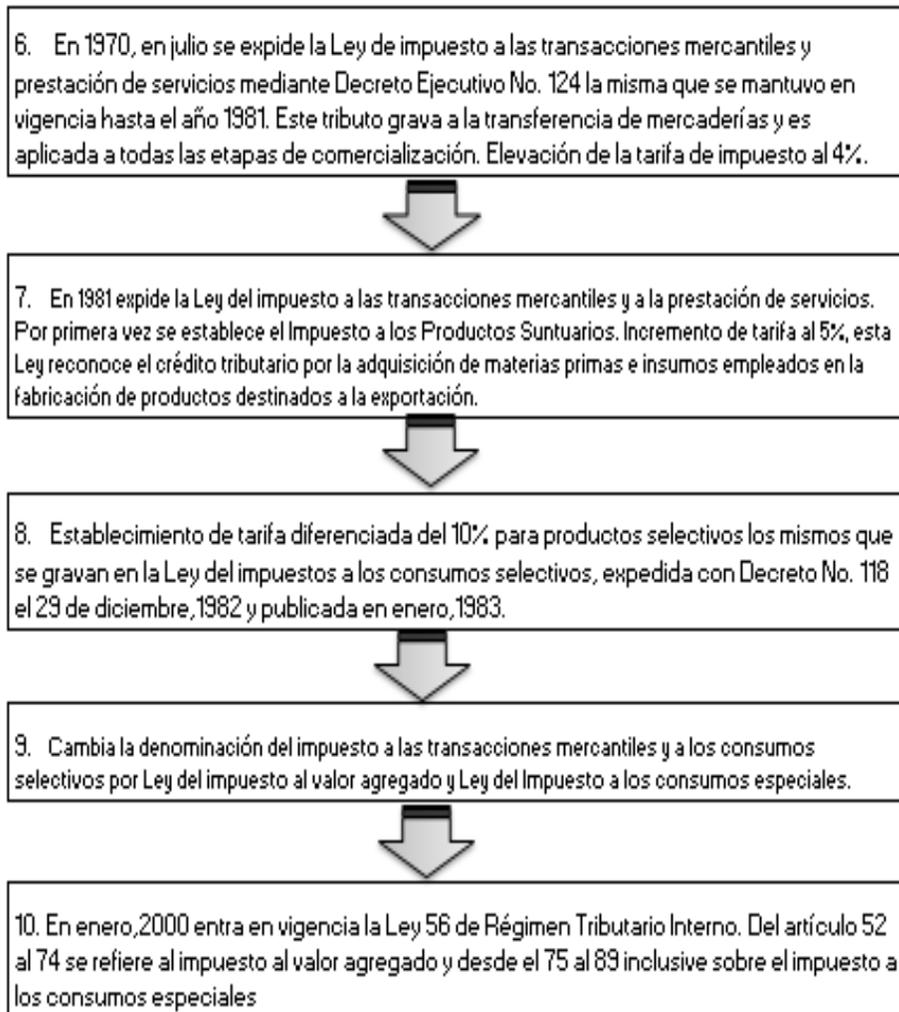
3.2.3 ANTECEDENTES DEL IVA EN EL ECUADOR

Para efectos de una mejor comprensión continuaremos con la exploración de la historia de este Impuesto pero en este punto hablaremos sobre los antecedentes en el Ecuador, el impuesto al valor agregado en el que indican que empezó a regir en el año 1970. Se hicieron un sinnúmero de aportaciones

sobre este tema incluso nos habla sobre los cambios más importantes que el impuesto al valor agregado ha tenido desde su implementación a continuación mencionaremos las principales (Villegas, 2008):

Figura 3: ANTECEDENTES DEL IVA EN EL ECUADOR





Entonces resulta que el impuesto al valor agregado ha sufrido una serie de cambios a lo largo del tiempo, en algunos años cambio de denominación, modificación de la tasa, se establecieron nuevos métodos de pago, también se iniciaron las exenciones a su vez estas fueron creciendo al paso del tiempo, el IVA si bien es cierto ha sufrido ciertas modificaciones pero no ha perdido su

esencia que es generar tributos y a su vez ayudar el Estado con su recaudación.

3.2.4 REFORMAS TRIBUTARIAS IMPORTANTES EN EL ECUADOR

Lo que se tratara a continuación en este punto es muy importante y es que el sistema tributario en el Ecuador constantemente se encuentra con cambios, modificaciones etc.

Procedo ahora a enlistar una serie de reformas como base hemos tomado publicaciones de la ley desde 1990 hasta el 2009:

1. Ley N° 72 Registro Oficial N° 441 publicada en mayo,1990 se agregan algunas transferencias con tarifa 0%.
2. Ley N° 51 Registro Oficial N° 349 publicada en diciembre,1993 dispone que los sujetos pasivos del IVA tienen la obligación de emitir y entregar al adquiriente boletas o notas de venta, aun cuando la operación se encuentre exenta.
3. Ley N° 05 Registro Oficial N° 396 publicada en marzo,1994 reforma la Ley anteriormente mencionada. Reconoce el crédito tributario del IVA pagado en compras locales o importaciones que se empleen en la producción de un bien o servicio gravado.
4. Ley N° 93 Registro Oficial N° 764-S publicada en agosto,1995 establece el impuesto al valor agregado con dos tarifas (0% y 10%), incluye la obligación

de declarar aun cuando se haya efectuado transacciones tarifa 0%, nombra a los contribuyentes especiales como agentes de retención del IVA. Se elimina el reconocimiento del crédito tributario del IVA por bienes o servicios vendidos con tarifa cero a instituciones del sector público. Se elimina los dos tipos de contribuyentes, se instituye la presentación de la declaración mensual para los sujetos que efectúen transacciones gravadas con tarifa 10% de IVA y la declaración semestral para aquellos que realicen las transacciones tarifa 0% de IVA.

5. Ley N° 06 Registro Oficial N°98 publicada en diciembre,1996 se designa como agentes de retención del IVA a las empresas emisoras de tarjetas de crédito.
6. Ley s/n Registro Oficial N° 120 publicada en julio,1997 incluye al servicio de televisión por suscripción como gravado.
7. Ley N° 99 Registro Oficial N° 181 para la Reforma de las Finanzas Públicas publicada en abril,1999 determina cuales son las transferencias e importaciones tarifa 0% de IVA y aclarando que solamente los enunciados en la norma tiene dicha tarifa. Dentro de esta Ley se establece el Factor de Proporcionalidad del crédito tributario de IVA.
8. Ley N° 99-41 Registro Oficial N° 321-S publicada en noviembre,1999 se especifica que una ley especial manejará la actividad petrolera. A través de esta Ley se incrementa la tarifa del 10% al 12% de IVA.
9. Ley N° 2000-4 Registro Oficial N° 34 publicada en marzo,2000 reconoce el derecho a reintegro a los concesionarios de obras y servicios públicos.

10. Ley N° 2001-41 Registro Oficial N° 325-S publicada en mayo,2001 se eleva la tarifa del IVA del 12% al 14%, adicionalmente estipula el plazo de 30 días para el reintegro del IVA a organismos públicos y privados detallados en dicha norma.
11. A través del amparo constitucional con Resolución N° 126-2001 Registro Oficial N° 390-S del Tribunal Constitucional publicada en agosto,2001 se disminuye la tarifa del 14% al 12%, la misma que entra en vigencia a partir de septiembre,2001, y que se conserva hasta la presente fecha. La Ley Interpretativa de la Ley de Régimen Tributario Interno publicada en agosto,2004 menciona la inaplicabilidad del reintegro del IVA para la actividad petrolera.
12. Mediante Ley de Equidad Tributaria Registro Oficial N° 242 (Tercer suplemento) publicada en diciembre,2007 se incluyen transferencias de bienes a los que se les aplica tarifa 0% de IVA como las ventas al sector público, pagos a seguros y reaseguros, servicios prestados por gremios, cámaras, clubes y similares hasta \$ 1.500,00.
Adicionalmente se instituye el derecho del sujeto pasivo a solicitar la devolución de IVA cuando no pueda compensarse y la presentación de la declaración en el mes subsiguiente de efectuadas las operaciones para los sujetos pasivos del IVA que vendan a plazos de un mes o más.
13. Registro Oficial N° 94 de diciembre,2009 se incluyen como objeto del IVA los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos. Adicionalmente se incluyen como transferencias no objeto del IVA las donaciones a organismos y empresas del sector público; se elimina de las

transferencias con tarifa 0% al papel periódico; se coloca dentro de las transacciones con tarifa 0% a las donaciones provenientes del exterior que se efectúen en favor de las entidades y organismos del sector público y empresas públicas. Dentro de los servicios gravados con tarifa 0% se sumó el transporte dentro de Galápagos, los paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, a personas naturales o sociedades no residentes en el Ecuador, los prestados personalmente por los artesanos calificados por la Junta Nacional de Defensa del Artesano, los servicios que presten sus talleres, operarios, bienes producidos y comercializados por ellos. Se establece como hecho generador las transferencias locales de dominio de bienes y/o servicios, sean éstas al 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 lo que se debe emitir obligatoriamente el respectivo comprobante de venta.

3.2.5 EVOLUCIÓN DEL IVA EN EL ECUADOR

Gráfico 18: EVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL ECUADOR
(Centro de Estudios Fiscales, 2012)



Elaborado por: Autor

3.3 NORMATIVA TRIBUTARIA

3.3.1 TRANSFERENCIAS NO OBJETO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Según lo indica la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, en el Art. 54 son aquellas transferencias donde no se genera el IVA las siguientes:

- 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, definidas como tales en el reglamento.
- 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

3.3.2 TRANSFERENCIAS E IMPORTACIONES CON TARIFA CERO

Según lo indica la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, en el Art. 55 las transferencias e importaciones que tienen tarifa 0% de IVA son las siguientes:

- Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuáticos, forestales, carnes en estado natural y embutidos; 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 faenamamiento, el cortado y el empaque no se considerarán procesamiento.
- Leches en estado natural, pasteurizada, homogeneizada o en polvo de producción nacional, quesos y yogures. 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 crían 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.
- Papel bond, libros y material complementario que se comercializa conjuntamente con los libros.
- Los que se exporten.
- 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;
 - Los administradores y operadores de Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE), siempre que los bienes importados sean destinados exclusivamente a la zona autorizada, o incorporados en alguno de los procesos de transformación productiva allí desarrollados.
- **Energía Eléctrica.**
 - Lámparas fluorescentes.
 - Aviones, avionetas y helicópteros destinados al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios.

- Vehículos híbridos, o eléctricos, cuya base imponible sea de hasta USD 35.000. En caso de que exceda este valor, gravarán IVA con tarifa doce por ciento (12%) (Agregado por el Art. 3 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los ingresos del Estado, S.R.O. 583, 24-XI-2011).
- Los artículos introducidos al país bajo el régimen de Tráfico Postal Internacional y Correos Rápidos, siempre que el valor en aduana del envío sea menor o igual al equivalente al 5% de la fracción básica desgravada del impuesto a la renta de personas naturales, que su peso no supere el máximo que establezca mediante decreto el Presidente de la República, y que se trate de mercancías para uso del destinatario y sin fines comerciales. (Sustituido por la Disposición Reformatoria Segunda, 2.14, del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, R.O. 351, 29-XII-2010).

En las adquisiciones locales e importaciones no serán aplicables las exenciones previstas en el Código Tributario, ni las previstas en otras leyes orgánicas, generales o especiales.

3.3.3 SERVICIOS GRAVADOS CON TARIFA CERO

Según lo indica la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en el Art. 56, se encuentran gravados con tarifa 0% los siguientes servicios:

- 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.
- 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 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:
 - Que el exportador esté domiciliado o sea residente en el país;
 - Que el usuario o beneficiario del servicio no esté domiciliado o no sea residente en el país;
 - 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,
 - 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.
- 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 con tarifa cero% de IVA, 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%.

3.4 CRÉDITO TRIBUTARIO

El crédito tributario se basa en las siguientes normas según lo menciona la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en el Art. 66: "Los sujetos pasivos del 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 comercialización de paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador, a la venta directa de bienes y servicios gravados con tarifa cero por ciento de IVA a exportadores, 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".

En el Art. 66 de la LORTI también señala que 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;
- Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición de bienes, de materias primas, insumos y por la utilización de servicios;

- 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 de paquetes de turismo receptivo, facturadas dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador, más las ventas directas de bienes y servicios gravados con tarifa cero por ciento de IVA a exportadores 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.

No tendrán derecho a crédito tributario por el IVA pagado en la adquisición local e importaciones de bienes y utilización de servicios, las instituciones, entidades

y organismos que conforman el Presupuesto General del Estado, entidades y organismos de la Seguridad Social, las entidades financieras públicas, ni los Gobiernos Autónomos Descentralizados. (Agregado por el Art. 4 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, S.R.O. 583, 24-XI-2011).

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.

Los contribuyentes que tengan como giro de su actividad económica el transporte terrestre público de pasajeros en buses de servicio urbano, sujeto a un precio fijado por las autoridades competentes, conforme lo establece la Ley Orgánica de Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial, tendrán derecho a crédito tributario por el IVA que hayan pagado en la adquisición local de chasis y carrocerías, que sean utilizados exclusivamente dentro del giro de su negocio y directamente relacionados con el mismo, pudiendo solicitar al Servicio de Rentas Internas la devolución de dicho IVA, de acuerdo a las condiciones previstos en el Reglamento a esta Ley.

3.4.1 CASO PRÁCTICO

Para efectos de la elaboración de este tema es importante explicar con un caso práctico:

EMPRESA XYZ	
Declaración de IVA periodo diciembre del 2013	
Ventas 12%	\$ 8.000,00
Ventas 0%	\$ 5.000,00
	<u>\$13.000,00</u>
IVA Ventas	\$ 960,00
Compras 12%	\$10.000,00
Compras 0%	\$ 5.000,00
	<u>\$15.000,00</u>
IVA Compras	\$ 1.200,00
Factor de Proporcionalidad	1.0000
Crédito Tributario Aplicable para este mes de acuerdo al Factor de Proporcionalidad	\$ 1200,00
Crédito Tributario Aplicable en este Periodo	<u>\$240,00</u>

3.5 DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

En el Art. 71 de la Ley de Régimen Tributario Interno dice "...las personas naturales y las sociedades que hubiesen pagado el impuesto al valor agregado 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, tienen derecho a que ese impuesto les sea reintegrado, sin intereses, en un tiempo no mayor a 90 días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago. El exportador deberá registrarse, previo a su solicitud de devolución, en el SRI y éste deberá devolver lo pagado contra la presentación formal de la declaración del representante legal del sujeto pasivo..."

En la Ley de Régimen Tributario Interno en el Art. 73 indica "...el valor equivalente del IVA pagado en la adquisición local o importación de bienes y demanda de servicios la Junta de Beneficencia de Guayaquil, el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Fe y Alegría, Sociedad de Lucha Contra el Cáncer -SOLCA-, Cruz Roja Ecuatoriana, Fundación Oswaldo Loor y las universidades y escuelas politécnicas privadas, les será compensado vía transferencia presupuestaria de capital, con cargo al Presupuesto General del Estado, en el plazo, condiciones y forma determinados por el Ministerio de Finanzas y el Servicio de Rentas Internas. El Servicio de Rentas Internas verificará los valores pagados de IVA contra la presentación formal de la declaración y anexos correspondientes e informará al Ministerio de Finanzas, a efectos del inicio del proceso de compensación presupuestaria..."

Así mismo, otro artículo importante que menciona esta Ley es el Art. 74 "...el IVA pagado por personas con discapacidad que estén calificadas por el organismo competente, en la adquisición de vehículos ortopédicos o no ortopédicos importados o adquiridos localmente, siempre que estén destinados para el uso y traslado de personas con discapacidad; aparatos médicos especiales, materia prima para órtesis y prótesis, tienen derecho a que ese impuesto se les sean reintegrados, sin intereses en un tiempo no mayor a noventa días, a través de cheque u otro medio de pago. Se reconocerá intereses si vencido el termino antes indicado no se hubiese reembolsado el IVA reclamado. El Servicio de Rentas Internas determinara el trámite a seguir para su devolución..."

3.5.1 DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A LAS EMPRESAS PÚBLICAS

Para efectos de una mayor comprensión de este proyecto de titulación es necesario hacer una pequeña reseña histórica en la cual recordamos que el 16 de octubre,2009 en el Suplemento del Registro Oficial N° 48 la Ley Orgánica de Empresas Publicas, en virtud de la cual se modifica el régimen del impuesto al valor agregado, aplicable a las instituciones del Estado y empresas públicas, y se establece el derecho al reintegro del IVA pagado en las adquisiciones de bienes y servicios que éstas realicen; así mismo el artículo 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece que el impuesto al valor agregado en la adquisición local e importación de bienes y demanda de servicios que efectúen las entidades y organismos del sector público y empresas públicas, les será reintegrado en el plazo y forma determinados por el Servicio de Rentas Internas, mediante resolución; y con fecha 24 de febrero,2010, se publicó en el

Suplemento del Registro Oficial N° 136, la resolución del Servicio de Rentas Internas N° NAC-DGERCGC10-00046 y a su vez reformada por la resolución NAC-DGERCGC11-00356-A publicada en el Registro Oficial N° 556 el 14 de octubre,2011, a través de la cual establece las normas de procedimiento para la devolución del impuesto al valor agregado a entidades y organismos del sector público y empresas públicas, de conformidad con la ley; que es necesario modificar el mecanismo para la devolución del IVA las entidades ante mencionadas que reciben recursos del Presupuesto General del Estado¹⁶; que es deber del Estado el garantizar la distribución equitativa y solidaria del presupuesto para la ejecución de las políticas públicas y la prestación de bienes y servicios públicos; y que es obligación del Estado el implementar los mecanismos de control adecuados para garantizar el cabal cumplimiento de las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias que regulan el derecho a la devolución del impuesto al valor agregado a las instituciones que lo conforman, incluidas las empresas públicas, considerando la naturaleza de recursos públicos que estas reciben y el uso responsable y reglado de los mismos, para el cumplimiento de los fines propios a los que por disposición legal están llamados.

¹⁶ Presupuesto General del Estado: Es la estimación de los recursos financieros que tiene el Ecuador; es decir, aquí están los Ingresos (venta de petróleo, recaudación de impuestos, etc.) pero también están los Gastos (de servicio, producción y funcionamiento estatal para educación, salud, vivienda, agricultura, seguridad, transporte, electricidad, etc. de acuerdo a las necesidades identificadas en los sectores y a la planificación de programas de desarrollo), directamente administrada por el Gobierno y sus instituciones, a través del Ministerio de Finanzas.

3.6 RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

En el siguiente listado mencionaremos los porcentajes de retención que los agentes de retención del IVA deben realizar:

- 30% Bienes
- 70% Servicios
- 100% Servicios Profesionales

Excepciones:

- No aplica retención a las compañías de aviación y agencias de viaje, en la venta de pasajes aéreos.
- No aplica retención a los centros de distribución, comercializadoras, distribuidores finales y estaciones de servicio que comercialicen combustible, únicamente cuando se refiera a combustible derivado del petróleo.

Los citados agentes declararán y pagarán el impuesto retenido mensualmente y entregarán a los establecimientos afiliados el correspondiente comprobante de retención del impuesto, el que le servirá como crédito tributario en las declaraciones del mes que corresponda (Servicio de Rentas Internas, 2013).

3.7 PAGO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Este impuesto se declara de forma mensual si los bienes que se transfieren o los servicios que se presten están gravados con tarifa 12%; y de manera semestral cuando exclusivamente se transfieran bienes o se presten servicios gravados con tarifa cero o no gravados, así como aquellos que estén sujetos a la retención total del IVA causado, a menos que sea agente de retención de IVA.

Tabla 2: FECHA DE DECLARACIÓN DE IMPUESTOS (Servicio de Rentas Internas, 2013)

Noveno Dígito	Fecha máxima de declaración (si es mensual)	Fecha máxima de declaración (si es semestral)	
		Primer semestre	Segundo Semestre
1	10 del mes siguiente	10 de julio	10 de enero
2	12 del mes siguiente	12 de julio	12 de enero
3	14 del mes siguiente	14 de julio	14 de enero
4	16 del mes siguiente	16 de julio	16 de enero
5	18 del mes siguiente	18 de julio	18 de enero
6	20 del mes siguiente	20 de julio	20 de enero
7	22 del mes siguiente	22 de julio	22 de enero
8	24 del mes siguiente	24 de julio	24 de enero
9	26 del mes siguiente	26 de julio	26 de enero
0	28 del mes siguiente	28 de julio	28 de enero

Elaborado por: Autor

En el caso de importaciones, la liquidación del IVA se efectuará en la declaración de importación y su pago se realizará previo al despacho de los bienes por parte de la oficina de aduanas correspondiente.

En el caso de importaciones de servicios, el IVA se liquidará y pagará en la declaración mensual que realice el sujeto pasivo. El adquirente del servicio importado está obligado a emitir la correspondiente liquidación de compra de bienes y prestación de servicios y a efectuar la retención del 100% del IVA generado. Se entenderá como importación de servicios a los que se presten por parte de una persona o sociedad no residente o domiciliada en el Ecuador a favor de una persona o sociedad residente o domiciliada en el Ecuador, cuya utilización o aprovechamiento tenga lugar íntegramente en el país, aunque la prestación se realice en el extranjero (Servicio de Rentas Internas, 2013).

3.8 LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

3.8.1 CASO PRÁCTICO

Para efectos de la elaboración de este capítulo, es importante detallar en un caso práctico, el proceso completo del impuesto al valor agregado en una compra y en una venta, donde al final en donde observaremos el asiento de diario final donde enviamos al Gasto lo no utilizado del IVA:

Contabilización, el contratista ABC emite una factura por la liquidación de la obra en donde factura \$5000 por materiales más \$600 de IVA, la empresa distribuidora le elabora un comprobante de retención por \$50 de retención a la fuente y \$180 por retención al IVA, dando como resultado una cuenta por pagar \$5370.

1 COMPRA		
122501 Obras en Construcción		\$5000
114106 IVA Compras		\$ 600
212130001 Cuentax Pagar		\$5370
212110002 Ret. Fuente 1%		\$ 50
212110003 Ret. IVA 30%		\$ 180

Contabilización, se emite una factura al cliente XYZ por la venta de servicios de reconexión, por \$2000 más \$240 de IVA.

2 VENTA		
112201 Cuentax Cobrar		\$2240
412101 Venta de Conexión		\$2000
212110004 IVA Ventas		\$ 240

Declaración del formulario 104, aquí se muestra en resumen como se presenta la información al Servicio de Rentas Internas, y en este ejemplo donde solo se

presentan ventas y compras con 12% de IVA, da como resultado un factor de proporcionalidad igual a 1.000, como crédito tributario para este periodo el valor de \$360.

3 DECLARACIÓN DEL IVA (Formulario 104)			
411 Ventas 12%	\$2000	IVA	\$ 240
511 Compras 12%	\$5000	<u>IVA</u>	<u>\$ 600</u>
553 Factor de Proporcionalidad			1.00
554 Crédito Tributario para este periodo			\$ 360

Liquidación, aquí, lo que se procede a realizar es la liquidación de la cuenta de impuestos, con el fin de cumplir con las normas contables y dejar al fin de cada mes la cuenta en cero. De la cuenta de IVA de compras solo rebajamos el valor compensado y registramos el pago que salió del banco hacia las cuentas del Servicio de Rentas Internas.

4 LIQUIDACIÓN DEL IVA		
212110002 Ret. Fuente	\$ 50	
212110003 Ret. IVA	\$180	
212110004 IVA Ventas	\$240	
111106 Bancos Fideicomisados	\$110	
114106003 IVA Compras	\$360	

En el final del proceso, para liquidar completamente la cuenta del IVA de compras, el valor no compensado se lo envía al Gasto.

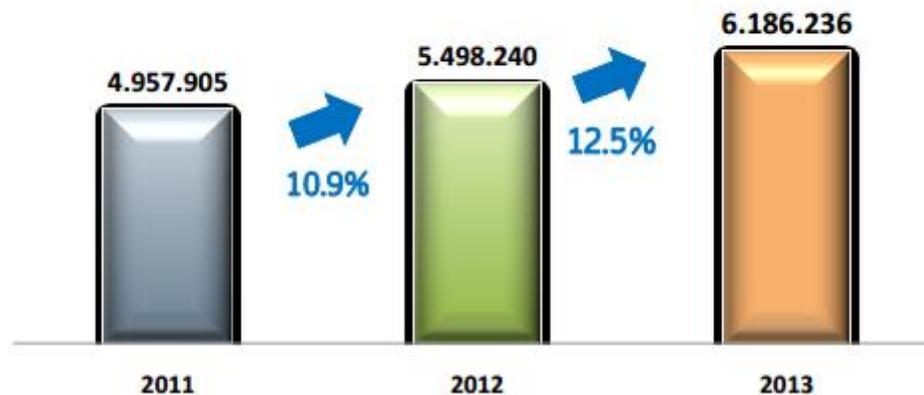
5	IVA Gasto No Utilizado	
521399003	IVA a Gasto	\$ 240
114106003	IVA Compras	\$240

3.9 RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL ECUADOR

3.9.1 RECAUDACIÓN PERIODO 2011-2013

Gráfico 19: RECAUDACIÓN EN DÓLARES POR IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (Servicio de Rentas Internas, 2013)

Impuesto al Valor Agregado



El Servicio de Rentas Internas recaudó en el ejercicio fiscal 2012 \$11.267 millones, la cifra más alta de su historia en un año y representó el 53% del Presupuesto General del Estado para el año 2013.

En la segmentación total por impuestos, por concepto del IVA de operaciones internas se recaudaron \$6.186.236 millones de dólares en el año 2013. Las finanzas públicas se alimentan esencialmente de los impuestos y no del petróleo.

3.9.2 PARTICIPACIÓN DEL IVA EN EL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO

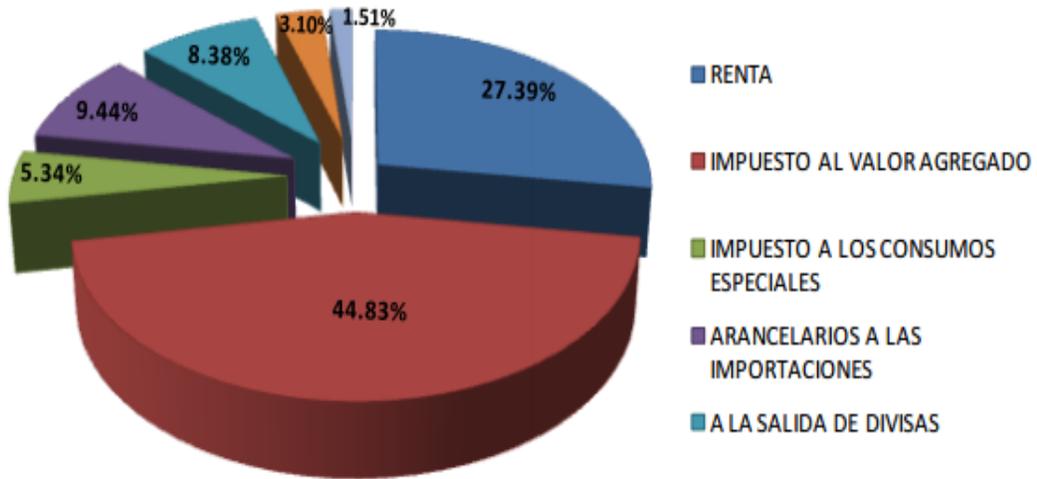
Tabla 3: INGRESOS TRADICIONALES

CONCEPTO	PRESUPUESTO 2013 USD	% PIB	PRESUPUESTO 2014 USD	% PIB	APORTE 2014	VARIACIÓN 2014/2013
TOTAL	12,981,735,104	14.45%	14,082,463,690	14.24%	100.00%	8.48%
RENTA	3,508,004,004	3.90%	3,857,831,171	3.90%	27.39%	9.97%
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	5,707,480,869	6.35%	6,313,587,921	6.38%	44.83%	10.62%
IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES	734,028,118	0.82%	752,110,722	0.76%	5.34%	2.46%
ARANCELARIOS A LAS IMPORTACIONES	1,312,415,717	1.46%	1,328,715,018	1.34%	9.44%	1.24%
A LA SALIDA DE DIVISAS	1,159,590,491	1.29%	1,180,679,679	1.19%	8.38%	1.82%
OTROS IMPUESTOS	379,635,770	0.42%	436,299,123	0.44%	3.10%	14.93%
OTROS INGRESOS	180,580,135	0.20%	213,240,056	0.22%	1.51%	18.09%

Fuente: Ministerio de Finanzas

Elaborado por: Subsecretaría de Presupuesto - DNI.

Gráfico 20: INGRESOS TRADICIONALES (APORTE %)



Fuente: Ministerio de Finanzas

Elaborado por: Subsecretaría de Presupuesto - DNI.

Como podemos observar según la información proporcionada por el Ministerio de Finanzas el impuesto al valor agregado aporta con el 44,83% el Presupuesto General del Estado para el año 2014 obteniendo como variación del 10,62% con respecto al año 2013.

CAPITULO IV

IMPACTO TRIBUTARIO

En este capítulo se revela información de una empresa de distribución de energía eléctrica y el impacto tributario que se causa en sus Estados Financieros y a la sociedad como tal, aspectos que indudablemente merecerán un análisis más profundo.

4.1 INFORMACIÓN DE LA EMPRESA DISTRIBUIDORA DE ENERGÍA ELÉCTRICA UNIDAD DE NEGOCIO GUAYAS LOS

4.1.1 ASPECTOS TRIBUTARIOS DE LA EMPRESA DISTRIBUIDORA

Habiéndose regulado las empresas distribuidoras el marco jurídico tributario, específicamente CNEL EP el exgerente General motivado por el nuevo esquema tributario realizó la siguiente consulta:

Mediante oficio en marzo del 2012 se consulta al Servicio de Rentas Internas lo siguiente: "¿La CNEL por encontrarse sometida al Régimen Transitorio determinado en la Ley Orgánica de Empresas Publicas, se encuentra exonerada del impuesto a la renta?";

El Servicio de Rentas Internas responde en agosto 2012: "En este sentido, la LOEP, en el numeral 2.2.1.4 de su Segunda Disposición Transitoria, contempla un régimen de excepción, por el cual, en el caso que no se llegare a cumplir con

el proceso de compra de acciones de las sociedades anónimas del sector eléctrico, a partir del vencimiento de los plazos señalados anteriormente (1 de enero 2012), como es el caso de CNEL, estas entidades se someterán al mismo régimen tributario aplicable para las empresas públicas."

No se obtuvo información respecto a consultas relativas al pago y devolución relacionadas al impuesto al valor agregado

Hacemos hincapié explicando este punto ya que nos ayudará a comprender el análisis que presentaremos a continuación.

4.1.2 METODOLOGÍA APLICABLE PARA EL CONTROL DE LOS IMPUESTOS

Habitualmente, la actividad principal de la institución es la compra y venta de energía, misma que grava tarifa 0% de IVA. Paralelamente, para el mantenimiento, construcción de líneas y redes eléctricas, entre otros, se realizan transacciones gravadas con tarifa 12% de IVA.

Es de gran importancia mencionar que esta empresa distribuidora obtiene recursos del presupuesto general del Estado solo para financiar los proyectos de inversión dispuestos por el MEER. La otra fuente de ingresos es lo que se produce del giro normal del negocio y sirve para financiar los gastos operacionales.

Bajo este esquema, los controles contables tributarios se realizan propendiendo que la gestión tributaria se encuentre armonizada con las normativas que emite el Servicio de Rentas Internas.

Los formatos para las declaraciones de impuestos se obtienen de la página web www.sri.gob.ec, en estos formularios se reflejan los respectivos casilleros 602 y 601, en lo posterior se demuestran los valores declarados en los últimos años.

Habiendo realizado un análisis exhaustivo respecto a las incidencias que ocasiona el rubro IVA; con el objeto de una mejor comprensión y valorización estamos acompañando el cuadro que corresponde al crédito tributario acumulado presentado en los formularios al Servicio de Rentas Internas desde el año 2007 hasta abril 2010 y a partir de mayo 2010 genera impuesto causado por pagar.

Tabla 4: CUADRO DE VALORES DECLARADOS AL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS POR CONCEPTO DE CRÉDITO TRIBUTARIO

CREDITO TRIBUTARIO AÑO 2007-2010								
	2007		2008		2009		2010	
	CREDITO TRIBUTARIO	IMPUESTO CAUSADO	CREDITO TRIBUTARIO	IMPUESTO CAUSADO	CREDITO TRIBUTARIO	IMPUESTO CAUSADO	CREDITO TRIBUTARIO	IMPUESTO CAUSADO
	CASILLERO 602	CASILLERO 601	CASILLERO 602	CASILLERO 601	CASILLERO 602	CASILLERO 601	CASILLERO 602	CASILLERO 601
ENERO	\$ 69,778.15		\$ 54,285.73		\$ 62,643.45		\$ 180,018.57	
FEBRERO	\$ 66,758.56		\$ 80,281.57		\$ 150,275.90		\$ 33,261.00	
MARZO	\$ 71,853.00		\$ 54,072.93		\$ 153,824.91		\$ 210,142.83	
ABRIL	\$ 77,585.66		\$ 68,825.07		\$ 164,294.85		\$ 64,893.07	
MAYO	\$ 98,536.11		\$ 80,233.54		\$ 551,131.19			\$ 6,067.43
JUNIO	\$ 81,883.05		\$ 106,145.95		\$ 31,613.42			\$ 8,188.21
JULIO	\$ 92,335.60		\$ 75,085.73		\$ 133,132.23			\$ 8,010.56
AGOSTO	\$ 135,365.70		\$ 121,910.37		\$ 70,475.35			\$ 9,895.07
SEPTIEMBRE	\$ 80,369.99		\$ 120,077.62		\$ 306,453.17			\$ 10,401.75
OCTUBRE	\$ 95,889.04		\$ 103,726.03		\$ 206,166.32			\$ 5,790.14
NOVIEMBRE	\$ 64,367.04		\$ 77,885.93		\$ 73,907.62			\$ 8,869.72
DICIEMBRE	\$ 158,911.78		\$ 219,355.04		\$ 118,448.77			\$ 9,133.44
TOTAL	\$ 1,093,633.68	\$ -	\$ 1,161,885.51	\$ -	\$ 2,022,367.18	\$ -	\$ 488,315.47	\$ 66,356.32

Fuente: Formularios 104 CNEL EP Unidad de Negocio Guayas Los Ríos

Elaborado por: Autor

Así también, debemos mencionar, que a partir del mes de mayo 2010, la empresa, declara la venta de energía tarifa 0% en el casillero 403 (Ventas locales "excluye activos fijos" gravadas tarifa 0% que no dan derecho a crédito tributario), lo que origina permanentemente impuesto causado por pagar; sin embargo, la institución aprovecha el factor de proporcionalidad que ha servido para deducir en menor escala el pago de impuestos.

En adición al párrafo anterior, es importante mencionar que dichos cambios fueron propuestos por el exauditor interno, en su informe de auditoría, basándose en el literal c, numeral 2 Art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno (actualización 2010), el cual indica: "...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 del adquirente cuando este produce bienes o presta servicios exclusivamente gravados con tarifa 0%, con exclusión de las transferencias realizadas a instituciones del Estado y empresas públicas que perciben ingresos exentos del impuesto a la renta, que por su calidad de tales adquieren con tarifa 0% pero que para otros adquirentes tuviesen tarifa 12% de IVA. El IVA pagado, por el que no se tiene derecho a crédito tributario pasara 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% con exclusión de las transacciones realizadas a instituciones del Estado y empresas públicas que perciben ingresos exentos del impuesto a la renta, que por su calidad de tales adquieren con tarifa 0% pero que para otros adquirentes tuviesen tarifa 12% de IVA; por lo tanto el IVA pagado en estas adquisiciones se cargará al respectivo gasto..."

En la actualidad, el total acumulado por recuperar asciende a la suma de \$4,766,201.84, al carecer del derecho a crédito tributario, en razón de que el proceso contable es el siguiente:

4.2. PROCESOS CONTABLES DE IVA PERIODO 2007-2013

4.2.1 CUENTA DE IVA CONSIDERADA COMO GASTO

A continuación acompañamos los reportes contables donde se puede determinar que la cuenta de IVA Gasto mantiene a diciembre del 2013 la suma de \$ 8,964,940.38.

Agréguese a ello, que en la liquidación mensual de impuestos el IVA no utilizado se registra en la cuenta IVA Gasto.

Tabla 5: CUADRO DE VALORES CONTABILIZADOS EN LA CUENTA IVA GASTO 2007-2013

REPORTE CONTABLE	
CUENTA IVA A GASTO	
2007	\$ 822,533.57
2008	\$ 1,419,220.94
2009	
2010	\$ 1,283,354.83
2011	\$ 1,467,469.26
2012	\$ 2,130,916.63
2013	\$ 1,841,445.15
TOTAL	\$ 8,964,940.38

Fuente: Reporte Contable CNEL EP Unidad de Negocio Guayas Los Ríos
Elaborado por: Autor

4.2.2 CUENTA DE IVA DE COMPRA

En este punto mostraremos el reporte contable de la cuenta IVA de compras evidenciándose el volumen que mantiene la distribuidora.

Tabla 6: CUADRO DE VALORES CONTABILIZADOS EN LA CUENTA IVA EN COMPRAS 2007-2013

REPORTE CONTABLE	
CUENTA IVA DE COMPRAS	
2007	\$ 892,787.74
2008	\$ 1,596,806.77
2009	\$ 2,387,794.12
2010	\$ 1,715,664.63
2011	\$ 1,942,897.98
2012	\$ 2,071,864.17
2013	\$ 1,849,053.08
TOTAL	\$ 12,456,868.49

Fuente: Reporte Contable CNEL EP Unidad de Negocio Guayas Los Ríos

Elaborado por: Autor

4.2.2.1 SEGREGACIÓN DE IVA DE COMPRA PERIODO 2013

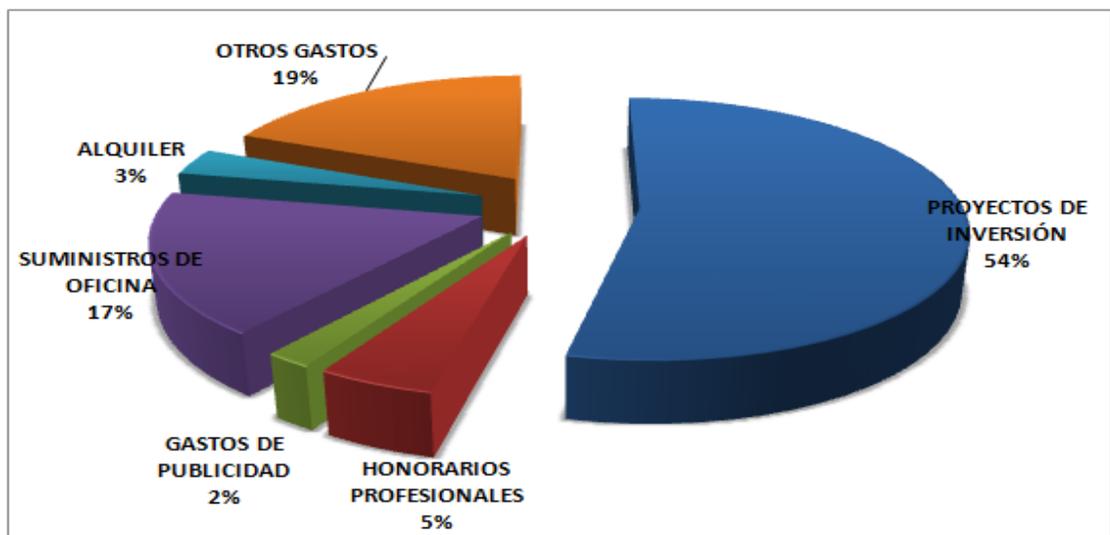
En este punto incluiremos como se segrega la cuenta de IVA de compra en el periodo 2013, lo detallaremos en dólares en una tabla y en porcentajes en un gráfico estilo pastel.

Tabla 7: CUADRO DE VALORES SEGREGADOS DE LA CUENTA IVA EN COMPRAS PERIODO 2013

IVA DE COMPRAS AÑO 2013	
PROYECTOS DE INVERSIÓN	\$ 992,787.74
HONORARIOS PROFESIONALES	\$ 90,445.69
GASTOS DE PUBLICIDAD	\$ 36,256.99
SUMINISTROS DE OFICINA	\$ 322,369.61
ALQUILER	\$ 61,525.36
OTROS GASTOS	\$ 345,552.69
TOTAL	\$ 1,848,938.08

Fuente: Reporte Contable CNEL EP Unidad de Negocio Guayas Los Ríos
Elaborado por: Autor

Gráfico 21: CUENTA IVA EN COMPRAS PERIODO 2013 PORCENTUAL



Fuente: Reporte Contable CNEL EP Unidad de Negocio Guayas Los Ríos
Elaborado por: Autor

Como podemos visualizar los proyectos de inversión ocupan más del 50% del IVA de compra anual de la empresa.

4.2.3 CUENTA DE IVA DE VENTAS

Un aspecto importante de destacar son los valores registrados del 12% por IVA de Ventas.

**Tabla 8: CUADRO DE VALORES CONTABILIZADOS EN LA CUENTA IVA EN VENTAS
2007-2013**

REPORTE CONTABLE		
CUENTA IVA DE VENTAS		
2007	\$	43,840.44
2008	\$	156,512.71
2009	\$	115,811.07
2010	\$	114,434.92
2011	\$	85,800.18
2012	\$	160,378.30
2013	\$	19,250.50
TOTAL	\$	696,028.12

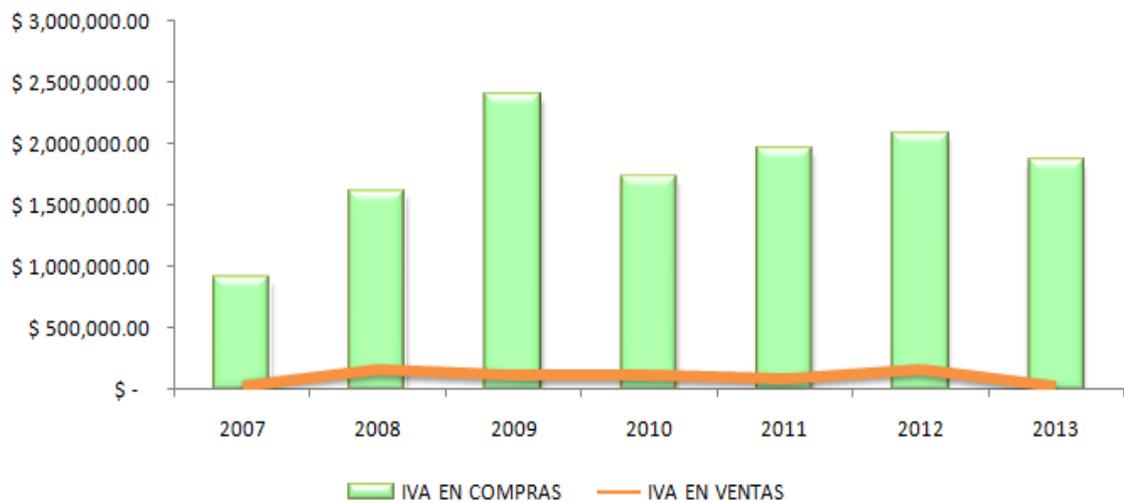
Fuente: Reporte Contable CNEL EP Unidad de Negocio Guayas Los Ríos
Elaborado por: Autor

Como se puede visualizar las ventas con tarifa 12% son relativamente menores en comparación de las compras con tarifa 12%.

4.2.4 COMPARACIÓN DE IVA DE COMPRAS VS IVA DE VENTAS

A continuación presentamos un gráfico comparativo de los valores registrados por IVA de compras versus IVA de ventas, reflejándose su incidencia negativa en la distribuidora.

Gráfico 22: COMPARATIVO DE IVA DE COMPRAS VS IVA DE VENTAS



Fuente: Reportes Contables CNEL EP Unidad de Negocio Guayas Los Ríos

Elaborado por: Autor

Como lo mostramos en este gráfico donde claramente se puede evidenciar la diferencia.

4.3 IMPACTO AL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO

4.3.1 VALORES ASIGNADOS PARA EJECUCIÓN DE PROYECTOS

A continuación presentaremos el detalle de los valores que el Presupuesto General del Estado asignó a esta empresa distribuidora para la ejecución de los proyectos de inversión.

Tabla 9: DETALLE DE VALORES ASIGNADOS DEL PGE PARA EJECUCIÓN DE LOS PROYECTOS DE INVERSIÓN DEL PERIODO 2010 AL 2013

ASIGNACIÓN DE RECURSOS DEL PGE					
	2010	2011	2012	2013	TOTAL
FERUM	\$ 8,362,196.69	\$ 1,910,988.04	\$ 3,346,293.41	\$ 4,422,049.02	\$ 18,041,527.16
PLANREP	\$ 1,479,093.61	\$ 3,844,910.41	\$ 3,454,248.37	\$ 3,359,464.65	\$ 12,137,717.04
PMD	\$ 476,700.64	\$ 3,123,945.98	\$ 1,352,718.38	\$ 1,908,135.14	\$ 6,861,500.14
	\$ 10,317,990.94	\$ 8,879,844.43	\$ 8,153,260.16	\$ 9,689,648.81	\$ 37,040,744.34

Fuente: Archivo de Contabilidad CNEL EP

Elaborado por: Autor

4.3.2 VALORES DEVENGADOS EN LA EJECUCIÓN DE PROYECTOS

En el cuadro presentado en lo posterior, detallamos el valor que se devengó de cada asignación para la ejecución de las obras.

Tabla 10: DETALLE DE VALORES DEVENGADOS DE LOS RECURSOS ASIGNADOS POR EL PGE PARA LA EJECUCIÓN DE LOS PROYECTOS DE INVERSIÓN DEL PERIODO 2010 AL 2013

PARTIDA PRESUPUESTARIA DEVENGADA					
	2010	2011	2012	2013	TOTAL
FERUM	\$ 7,852,425.25	\$ 1,658,225.99	\$ 3,192,892.50	\$ 4,239,785.29	\$ 16,943,329.03
PLANREP	\$ 894,568.40	\$ 3,505,833.11	\$ 3,311,258.30	\$ 3,208,773.04	\$ 10,920,432.85
PMD	\$ 325,825.45	\$ 2,985,496.25	\$ 1,225,852.36	\$ 1,817,460.56	\$ 6,354,634.62
	\$ 9,072,819.10	\$ 8,149,555.35	\$ 7,730,003.16	\$ 9,266,018.89	\$ 34,218,396.50

Fuente: Archivo de Contabilidad CNEL EP

Elaborado por: Autor

4.3.3 IVA GENERADO POR CADA PROYECTO DE INVERSIÓN

Como dato importante en la siguiente tabla se muestran los valores que fueron generados por concepto de IVA en cada proyecto de inversión.

Tabla 11: DETALLE DE IVA GENERADO POR CADA PROYECTO DE INVERSIÓN EN EL PERIODO 2010 AL 2013

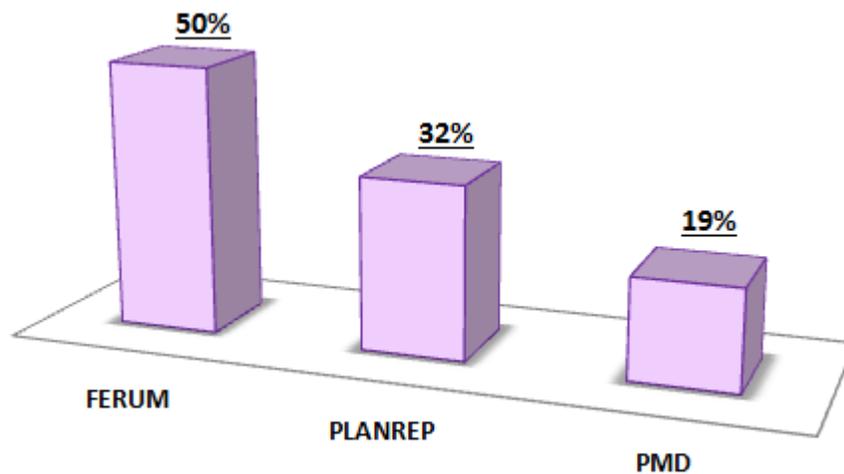
IVA GENERADO POR PROYECTO DE INVERSIÓN					
	2010	2011	2012	2013	TOTAL
FERUM	\$ 841,331.28	\$ 177,667.07	\$ 342,095.63	\$ 454,262.71	\$ 1,815,356.68
PLANREP	\$ 95,846.61	\$ 375,624.98	\$ 354,777.68	\$ 343,797.11	\$ 1,170,046.38
PMD	\$ 34,909.87	\$ 319,874.60	\$ 131,341.32	\$ 194,727.92	\$ 680,853.71
	\$ 972,087.76	\$ 873,166.64	\$ 828,214.62	\$ 992,787.74	\$ 3,666,256.77

Fuente: Archivo de Contabilidad CNEL EP

Elaborado por: Autor

A continuación por medio de un gráfico de barras podemos visualizar en porcentajes el proyecto que más genera IVA.

Gráfico 23: PORCENTAJE DE AFECTACIÓN AL PGE POR CAUSA DEL IVA EN LOS PROYECTOS DE INVERSIÓN



Fuente: Archivo de Contabilidad CNEL EP

Elaborado por: Autor

Y como análisis de este punto podemos decir que el proyecto que más genera Impuesto al valor agregado es FERUM, por cuanto estos proyectos están destinados en mayor escala a las áreas rurales y los tendidos de líneas son más extensos y de mayor costo, por lo tanto es el que más impacto causa en el Presupuesto General del Estado.

4.4 ANÁLISIS

Luego de una prolija investigación del sector eléctrico y de las normas tributarias que rigen en el país, hemos podido determinar que al registrarse contablemente el impuesto al valor agregado de los proyectos de inversión causa un impacto tributario negativo en las Empresas Eléctricas del Ecuador; en el capítulo II se hacía mención a las grandes asignaciones presupuestarias para la ejecución de los proyectos.

Los diferentes oferentes adjudicados para la construcción de los proyectos emiten facturas, que son registradas en los libros contables, por concepto de avance de obra y liquidación desagregando lo que corresponde al 12% de IVA, movimientos que son reportados en el formulario 104¹⁷, lo que genera un impuesto causado; en el capítulo III, destacamos los servicios gravados con tarifa 0% de IVA, tales como: servicio por energía eléctrica, es decir, que las empresas eléctricas del Ecuador, nos referimos específicamente a las distribuidoras de energía eléctrica, aproximadamente el 99% de su facturación no genera IVA al consumidor final; imponderable que hace que el impuesto al valor agregado no pueda compensarse debido al desequilibrio que se forma entre el IVA de ventas y el IVA de compras.

En el capítulo III, punto 4, mencionamos el Art. 66 de la LORTI, a lo que como señalamos en el párrafo anterior, la empresa distribuidora de energía no tiene en su totalidad ventas tarifa 0% de IVA y también en relación a la sostenibilidad ya indicamos que solo los proyectos de inversión son financiados por el Presupuesto General del Estado, es decir, que la distribuidora no es sostenida en su totalidad por el Estado, por lo que a nuestra consideración, la empresa

¹⁷ Formulario 104: Declaración del impuesto al valor agregado existe mensual o semestral.

debió reclamar el crédito tributario acumulado de los años 2007 al 2010 como lo mostramos en el cuadro anterior.

Para continuar con la explicación hacemos mención a lo señalado en el capítulo III, punto 3.5.1, a nuestro juicio es clave, se debe a que las empresas públicas no tienen derecho a la devolución del IVA, conforme se desprende de la Resolución NAC-DGERCGC11-00356-A, emitida el Servicio de Rentas Internas en octubre del año 2011, y como se describió en la breve reseña histórica presentada al principio de este capítulo, la empresa distribuidora inicia sus actividades bajo la LOEP a partir de marzo 2013 y su tratamiento como empresa pública desde el 01 de enero 2012 por encontrarse en régimen de transición, es decir, la empresa en mención pudo acogerse a la devolución del IVA en los años anteriores como lo muestra en el cuadro donde se detalla el IVA que se encuentra en la cuenta de Gasto desde el año 2007.

Además, en el capítulo II en el punto 3, según la reseña presentada del antiguo INECEL donde señalamos que la Ley de Régimen del Sector Eléctrico en su Art. 66 indica que "...las compañías de generación, transmisión y distribución eléctrica en las que tenga participación el Estado, así como los aumentos de capital, en la parte que corresponda al aporte de activos de propiedad de instituciones del Estado o la capitalización de cuentas a las que tuviere derecho, incluyendo expresamente las cuentas derivadas de mecanismos de revalorización o reexpresión monetaria, están exentos de todo tributo fiscal, municipal o especial, y no causarán gravámenes, impuestos, ni contribuciones especiales de ninguna naturaleza..."

Como lo narramos en los párrafos que anteceden, también la empresa podría verse con derecho de la recuperación de IVA de compra en la actualidad,

porque no todas las compras que realiza la empresa son hechas con dinero del presupuesto general del Estado. Entonces donde queda el dinero que la empresa desembolsa por IVA de compra y que se da con financiamiento del giro del negocio.

A fin de abonar en el análisis del proyecto, se realizaron varias entrevistas a especialistas de tributación de tres empresas de distribución, quienes afirmaron que a partir de noviembre 2011, no han podido recuperar el IVA, acogiéndose a la resolución descrita en el capítulo III.

De la información recabada, se constató que la empresa en mención, no recuperó el IVA del periodo 2007 a octubre 2011.

Podemos mencionar, que el impacto negativo se basó esencialmente en: el crédito tributario acumulado declarado al Servicio de Rentas Internas y que no se recuperó en su oportunidad y segundo, el desfase de la cuenta de IVA Gasto y su incremento por el paso de los años ha provocado pérdidas en los estados financieros, según el artículo 9 numeral 2 de la LORTI indica que "...estarán exentos de impuesto a la renta, los obtenidos por las instituciones del Estado y por las empresas publicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Publicas (Suplemento del Registro Oficial No. 48 del viernes 16 de octubre del 2009)", lo que descarta la propuesta de considerarlo como un gasto deducible en el pago de impuesto a la renta de la institución.

Para finalizar, se hace necesario el análisis de los Estados de Resultados como se puede apreciar a continuación:

Las ventas por el servicio básico de energía eléctrica en el mes de diciembre 2013 ascendieron a \$ 14'000.000,00 y sus Costos de venta por compra de energía a las empresa eléctrica (Generadoras) incurrieron en \$ 11'000.000,00 y por Gastos Operacionales, entre estos, la Nómina de los empleados, y otros gastos varios fueron de \$ 3'500.00,00 y en sus Gastos Administrativos donde se incluye el Gasto del IVA no utilizado, como lo mencionábamos en los capítulos anteriores, el perjuicio obedece a la falta de compensación del IVA que generó un total de \$ 200.000.

<u>EMPRESA ELÉCTRICA (DISTRIBUIDORA)</u>	
<u>ESTADO DE RESULTADOS</u>	
<u>CORTE AL 31 DE DICIEMBRE 2013</u>	
VENTAS	\$ 14.000.000,00
COSTO DE VENTA	\$ 11.000.000,00
GASTOS OPERACIONALES	\$ 3.000.000,00
GASTOS ADMINISTRATIVOS	\$ 200.000,00
PERDIDA DEL EJERCICIO	\$ (200.000,00)

Podemos identificar que la pérdida generada en ese mes es por causa de los Gastos Operacionales donde está incluido el IVA Gasto, contingente que afecta a sus Estados Financieros, debido a que no existe fórmula de compensar el IVA de compras y el IVA de ventas.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Como logro del análisis de los capítulos precedentes, en este capítulo presentaremos la siguiente conclusión y su respectiva recomendación.

5.1 CONCLUSIONES

La presente investigación permitió identificar varios aspectos claves e importantes relacionados a las Empresas Publicas y como el impuesto al valor agregado afecta en estas.

Las conclusiones a las que se ha podido llegar de acuerdo a los objetivos que se plantearon al inicio de esta investigación son los siguientes:

El impuesto al valor agregado es un impuesto indirecto que grava en todas sus etapas de comercialización, en donde termina siendo el más afectado el consumidor final, ya que es donde recae el peso del tributo sin este poder ser reclamado.

Así mismo el impuesto al valor agregado es un tributo que ayuda a la recaudación fiscal de la Administración Tributaria ya que con este se financia alguno de los Gastos que el Estado por su gestión incurre.

También se debe agregar que el impuesto al valor agregado forma parte importante dentro del Presupuesto General del Estado.

El capítulo II, es de gran importancia en este proyecto de titulación. Ya que es necesario conocer un poco sobre el sector eléctrico y las inversiones del Gobierno Nacional en el mismo, por lo que hemos planteado dentro de este capítulo informar sobre la historia en el mundo; la historia en el Ecuador; la evolución y sucesos que ha tenido dicho sector dentro del país hasta el futuro del mismo; su incidencia tributaria ante la Administración Tributaria y hasta explicar los proyectos de inversión que es uno de los temas fundamentales de este trabajo.

Como hemos podido observar el único fin del Estado es mejorar inmensamente el sector eléctrico del Ecuador, se han invertido millones de dólares, pero así mismo el Estado ve al sector como su salvación en el futuro. Le apuestan todo, para así obtener ganancias después. Efectivamente las cifras indican que el sector está mejorando y está creciendo en muchos aspectos.

Los proyectos de inversión son encargados directamente a las empresas de distribución de energía y controlados por el Ministerio de Electricidad y Energía Renovable, cada empresa distribuidora ejecuta obras y hace grandes contrataciones para poder cumplir con los porcentajes establecidos por el MEER, en el próximo capítulo explicaremos de qué manera afectan dichas contrataciones en la contabilidad de las ED's.

Por otro lado se puede establecer que cada Proyecto de Inversión propuesto por el Estado en estos últimos años tiene como finalidad:

- Disminuir las Perdidas en las Empresas Eléctricas del Ecuador,
- Mejorar la calidad del servicio para que los abonados tengan una buena atención y;
- Dar una mayor cobertura a más sectores del País aumentando el porcentaje de abonados.

De toda la información que se ha recabado existe diversidad de criterios e interacciones diferentes por la Administración Tributaria, pues, antes de la aplicación de la Ley de Régimen del Sector Eléctrico en 1996, a las eléctricas se les devolvía el IVA o tenían tarifa 0% de IVA; si hacemos una recapitulación de la estructura organizativa económica y financiera desde su creación hasta la fecha actual son idénticas y/o es incomprensible que estas instituciones no tengan el beneficio de devolución de este impuesto, este hecho trae consigo incremento en los gastos y en el flujo de efectivo que se traducen en un desmejoramiento para cumplir con sus obligaciones; más aún a estas instituciones les asiste el derecho a la devolución del impuesto al valor agregado; primero, porque es un servicio público; segundo, porque su patrimonio es público y, tercero, porque existe una distribuidora eléctrica de la costa que tuvo jurisprudencia en el Tribunal Distrital de lo Fiscal sede Guayaquil donde mediante resoluciones que dejan sin efecto todo tipo demanda, impugnación, juicios relacionados a actas de determinación que también incluyen impuesto al valor agregado

5.2 RECOMENDACIONES

Con los antecedentes expuestos y los aspectos legales, la institución debe en el menor tiempo posible presentar el reclamo administrativo por devolución de IVA, en caso de no ser atendido presentar el reclamo al Tribunal Distrital de lo Fiscal, resaltando que todas las resoluciones de este tribunal están por encima de cualquier consulta o resolución de carácter administrativo emitida por la Administración Tributaria.

También en vista de la problemática presentada en esta investigación como segunda opción se recomendó que el IVA de compra generado por los proyectos de inversión sea incluido y contabilizado directamente al costo del bien, para que a su vez este tenga el mismo tratamiento que un activo realizándose la respectiva depreciación, debo informar que a la fecha de mi tesis esta recomendación ya fue adoptada.

En lo mencionado en el párrafo anterior, analizando más a fondo las consecuencias de enviar el IVA de los proyectos de inversión al costo de cada obra, podríamos decir que tributariamente esta implementación no tendría ningún efecto al asumirlo como un activo ya que al ser empresas públicas están exentos del pago al impuesto a la renta. Contablemente también tendría un efecto positivo ya que se disminuiría o en su efecto, se eliminaría la pérdida en las empresas eléctricas del Ecuador. Pero monetariamente tendría el mismo efecto ya que de igual manera las distribuidoras seguirían pagando el impuesto al valor agregado en cada transacción sin este poder ser recuperado.

Si se consiguiera lo recomendado, ayudaría la situación económica de las eléctricas del Ecuador, en esta investigación nos referimos a una de las veinte

distribuidoras de energía. Sumando el IVA que cada una de ellas paga al Servicio de Rentas Internas, estamos hablando de una cantidad sustanciosa.

BIBLIOGRAFÍA

Agencia tributaria de España. (2005). Impuestos [www.agenciatributaria.es].

Retrieved from

http://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/Profesores_VT3_es_ES.html

Aguirre, R. B. (2013). El Tributo en el Ecuador [www.utpl.edu.ec]. Retrieved

from

http://www.utpl.edu.ec/consultoriojuridico/index.php?view=article&id=41%3Ael-tributo-en-el-ecuador-&format=pdf&option=com_content&Itemid=12

Burato, A. (1967). *Manual de Finanzas Publicas*. Macchi.

Centro de Estudios Fiscales. (2012). Historia de la tributación en Ecuador:

cambios sociales y organizacionales. Presented at the Jornadas

Tributarias, Centro de Estudios Fiscales. Retrieved from

https://cef.sri.gob.ec/virtualcef/file.php/43/Jornadas_tributarias_2012/6.%20HISTORIA%20DE%20LA%20TRIBUTACION.pdf

CNEL EP. (2013a). Organigrama Estructural Unidad de Negocio Guayas Los

Ríos [www.cnel.gob.ec]. Retrieved from

<http://www.cnel.gob.ec/organigrama/guayas-los-rios.html>

CNEL EP. (2013b, Enero del). Revista Anual. Retrieved from
www.cnel.gob.ec/revistacnelep.pdf

Diario El Comercio. (2014, Abril). Gobierno financiará cocinas de inducción
[www.elcomercio.com.ec]. Retrieved from
www.elcomercio.com.ec/actualidad/negocios/gobierno-financiara-cocinas-de-induccion.html;

Empresa Electrica de Riobamba. (2009, 2011). Historia de La Empresa
Electrica de Riobamba [www.eerssa.com]. Retrieved from
www.eerssa.com/nuestra-empresa/historia.html; 2009-2011.

Espinosa, A. G. (2012, July 26). Impuestos directos o indirectos un dilema
economico [www.agarzon.net]. Retrieved from
<http://www.agarzon.net/impuestos-directos-o-indirectos-un-dilema-economico-de-clase/>

INECEL al Umbral de su fin. (1998, June 23). Guayaquil - Ecuador. Retrieved
from <http://www.hoy.com.ec/noticias-ecuador/inecel-al-umbral-de-su-fin-95845.html>

Ingenieria Verde. (2013). Nuevos proyectos de energía solar fofolovoltaica se
instalarán en Ecuador hasta el 2015 [www.ingenieriaverde.org].
Retrieved from www.ingenieriaverde.org/17-nuevos-proyectos-de-energia-solar-fotovoltaica-se-instalaran-en-ecuador-hasta-el-2015/

Marrufo, A. (2013, July 18). Impuesto al valor agregado en Venezuela.

Retrieved from ivausmpg.blogspot.com

Mellado Benavente Francisco Manuel. (2008). *Código Tributario: Ley General Tributaria y Procedimientos Código*. Valencia.

Ministerio de Electricidad y Energías Renovables. (2012a). Distribucion y comercializacion de energia [www.energia.gob.ec]. Retrieved from www.energia.gob.ec/subsecretaria-de-distribucion-y-comercializacion-de-energia/; 2012

Ministerio de Electricidad y Energías Renovables. (2012b). Proyectos Emblematicos [www.energia.gob.ec]. Retrieved from www.energia.gob.ec/proyectos-emblematicos-2/

Ministerio de Electricidad y Energías Renovables. (2013a). Dirección de distribución [www.energia.gob.ec]. Retrieved from www.energia.gob.ec/direccion-de-distribucion/

Ministerio de Electricidad y Energías Renovables. (2013b). Distribucion y comercializacion de energia - FERUM [www.energia.gob.ec]. Retrieved from www.energia.gob.ec/subsecretaria-de-distribucion-y-comercializacion-de-energia-ferum

Ministerio de Electricidad y Energías Renovables. (2013c). Distribucion y comercializacion de energia - PLANREP [www.energia.gob.ec]. Retrieved from www.energia.gob.ec/subsecretaria-de-distribucion-y-comercializacion-de-energia-planrep/

Ministerio de Electricidad y Energías Renovables. (2013d). Distribucion y comercializacion de energia - SIGDE [www.energia.gob.ec]. Retrieved from www.energia.gob.ec/subsecretaria-de-distribucion-y-comercializacion-de-energia-sigde

Ministerio de Electricidad y Energías Renovables. (2014). Programa de eficiencia energetica cocinas de inducción [www.energia.gob.ec]. Retrieved from <http://www.energia.gob.ec/programa-de-eficiencia-energetica-para-coccion-por-induccion-y-calentamiento-de-agua-con-electricidad-en-sustitucion-del-gas-licuado-de-petroleo-glp-en-el-sector-reside/>

Poblet, E. A. (2006). *Manual del IVA*.

Profesor Cesare Cosciani. (1969). *Obra Impuesto al Valor Agregado*.

Revista Avance. (2010, October). Cuenca lidera eficiencia en el sector eléctrico ecuatoriano, N° 227. Retrieved from www.revistavance.com/reportajes-octubre-2010/cuenca-lidera-eficiencia-en-el-sector-electrico-ecuatoriano.html

Sabino, C. (1991). *Diccionario de Economía y Finanzas*. Caracas: Editorial Panapo.

Servicio de Rentas Internas. (2013a). Pago del IVA [www.sri.gob.ec]. Retrieved from www.sri.gob.ec/web/10138/102

Servicio de Rentas Internas. (2013b). *Recaudación Anual de Impuestos*. Ecuador: Servicio de Rentas Internas.

Servicio de Rentas Internas. (2013c). Retención de IVA [www.sri.gob.ec]. Retrieved from <http://www.sri.gob.ec/de/155>

Tucker, I. B. (2002). *Fundamentos de economía*. CengageLearning Editores.

Villegas, H. B. (2008). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*.

REFERENCIAS

1. Constitución del Ecuador publicada en el año 2008
2. Ley Básica de Electrificación publicado en el Registro Oficial N° 387 del 10 de septiembre de 1973
3. Ley de Régimen del Sector Eléctrico
4. Ley Orgánica de Empresas Públicas del 16 de octubre del 2009
5. Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
6. Resolución NAC-DGERCGC11-00356-A del Registro Oficial N° 556 el 14 de octubre del 2011
7. Plan Maestro de Electrificación 2013–2022

GLOSARIO

Descompensación: Eliminación o desaparición de la compensación o equilibrio de algo.

Inversión: Cantidad de capital que se emplea en negocios o en la adquisición de bienes de distinto tipo con el fin de obtener beneficios

Liquidación: Cierre periódico de las operaciones bursátiles para entregar los títulos comprados o pagar las diferencias pendientes.

Filiales: Se aplica a la iglesia, organismo o establecimiento que depende de otro.

Subsidio: En economía, se aplica para estimular artificialmente el consumo o la producción de un bien o servicio, son los mecanismos contrarios a los impuestos.

GLP: Gas licuado del petróleo, es la mezcla de gases licuados presentes en el gas natural o disuelto en el petróleo.

Cocinas de Inducción: Es un tipo de cocina vitrocerámica que calienta directamente el recipiente mediante un campo electromagnético en vez de calentar mediante calor radiante por el uso de resistencias.

BID: Banco Interamericano de Desarrollo, es una organización financiera internacional con sede en la ciudad de Washington D.C. (Estados Unidos) creada en el año 1959 con el propósito de financiar proyectos viables de

desarrollo económico, social e institucional y promover la integración comercial regional en el área de América Latina y el Caribe.

Capacidad Contributiva: Capacidad económica que tiene una persona para poder asumir la carga de un tributo o contribución.

ANEXOS



Resolución No.

N A C - D B E R C G C 1 1 - 0 0 3 5 6 - A

12 SET. 2011

EL DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Considerando:

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

Que el artículo 227 ibídem establece que la administración pública se rige por los principios de eficacia, eficiencia, calidad, jerarquía, desconcentración, descentralización, coordinación, participación, planificación, transparencia y evaluación;

Que el artículo 300 de la Carta Magna señala que el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables;

Que el artículo 1 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial No. 206 de 02 de Diciembre de 1997, establece la creación del Servicio de Rentas Internas (SRI) como una entidad técnica, autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito. Su gestión estará sujeta a las disposiciones de esta Ley, del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y de las demás leyes y reglamentos que fueren aplicables; y, su autonomía concierne a los órdenes administrativo, financiero y operativo;

Que de conformidad con lo establecido en el artículo 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, el Director General del Servicio de Rentas Internas, expedirá resoluciones de carácter general y obligatorio, tendientes a la correcta aplicación de normas legales y reglamentarias;

Que en concordancia, el artículo 7 del Código Tributario establece que el Director General del Servicio de Rentas Internas dictará circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración;

gob.ec

Que el literal d) del artículo 125 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, vigente desde el 1 de enero de 2011, señala que están exentas del pago de todos los tributos al comercio exterior, excepto las tasas por servicios aduaneros, las importaciones a consumo de las siguientes mercancías: "d) *Las que importe el Estado, las instituciones, empresas y organismos del sector público, incluidos los gobiernos autónomos descentralizados, las sociedades cuyo capital pertenezca al menos en el 50% a alguna institución pública, la Junta de Beneficencia de Guayaquil y la Sociedad de Lucha Contra el Cáncer (SOLCA). Las importaciones de las empresas de economía mixta estarán exentas en el porcentaje que corresponda a la participación del sector público*";

Que el 16 de octubre del 2009, se publicó en el Suplemento del Registro Oficial No. 48 la Ley Orgánica de Empresas Públicas, en virtud de la cual se modifica el régimen del Impuesto al Valor Agregado, aplicable a las Instituciones del Estado y empresas públicas, y se establece el derecho al reintegro del IVA pagado en las adquisiciones de bienes y servicios que éstas realicen;

Que el artículo no numerado, agregado a continuación del artículo 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece que el Impuesto al Valor Agregado pagado en la adquisición local e importación de bienes y demanda de servicios que efectúen las entidades y organismos del sector público y empresas públicas, les será reintegrado en el plazo y forma determinados por el Servicio de Rentas Internas, mediante Resolución;

Que el mismo artículo señala que el Ministerio de Finanzas realizará la acreditación en la cuenta correspondiente, pudiendo proveer los fondos al Servicio de Rentas Internas para que realice tal acreditación;

Que con fecha 24 de febrero de 2010, se publicó en el Suplemento del Registro Oficial No. 136, la Resolución del Servicio de Rentas Internas No. NAC-DGERCGC10-00046, a través de la cual se establece las normas de procedimiento para la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a entidades y organismos del Sector Público y empresas públicas, de conformidad con la ley;

Que es necesario modificar el mecanismo para la devolución del IVA a las entidades y organismos del sector público y empresas públicas que reciben recursos del Presupuesto General del Estado;

Que es deber del Estado el garantizar la distribución equitativa y solidaria del presupuesto para la ejecución de las políticas públicas y la prestación de bienes y servicios públicos;

Que es obligación del Estado el implementar los mecanismos de control adecuados para garantizar el cabal cumplimiento de las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias que regulan el derecho a la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a las instituciones que lo conforman, incluidas las empresas públicas, considerando la naturaleza de recursos públicos que éstas reciben y el uso responsable y reglado de los mismos, para el cumplimiento de los fines propios a los que por disposición legal están llamados; y,

En ejercicio de sus facultades legales,

Resuelve:

Expedir las siguientes reformas a la Resolución No. NAC-DGERCGC10-00046, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 136 de 24 de febrero de 2010.

Art. 1.- Sustitúyase el artículo 2, por el siguiente:

"Art. 2.- Requisitos mínimos.- La devolución del IVA procederá contra la presentación de la respectiva declaración con su anexo transaccional y la verificación del pago del impuesto a pagar, generado en la declaración."

Art.- 2 Efectúense las siguientes reformas en el artículo 3:

1. En el literal a), a continuación del ";" eliminar "y,"
2. Sustituir el literal b) por el siguiente:

"b) Que el impuesto a pagar generado en la declaración, haya sido pagado y acreditado en la cuenta correspondiente del Servicio de Rentas Internas; y,"

3. A continuación del literal b), agréguese el siguiente:

"c) Que la devolución solicitada no corresponda a IVA pagado en importaciones."

Art. 3.- Sustitúyase el artículo 5 por el siguiente:

"Art. 5.- Del reintegro del IVA.- El Ministerio de Finanzas, de conformidad con la ley, realizará la acreditación de los valores del IVA a devolverse a las entidades y organismos del sector público y empresas públicas, que consten en el listado remitido y actualizado por el Ministerio de Finanzas, el reintegro del Impuesto al Valor Agregado, se acreditará por parte de esta Secretaría de Estado, de acuerdo a los parámetros que ésta defina para el efecto."

Art. 4.- Sustitúyase el inciso final del artículo 6, por el siguiente:

"Cuando derivado de procesos de control posterior la Administración Tributaria establezca que se han realizado devoluciones indebidas o, cuando la Administración Tributaria haya identificado o identifique inconsistencias entre la información contenida en las declaraciones y anexos, presentados por el beneficiario de la devolución, en referencia a las adquisiciones locales de bienes y/o demanda de servicios, por las cuales haya pagado el IVA, el procedimiento de devolución automático quedará suspendido desde la fecha de notificación del correspondiente acto administrativo, hasta la recuperación de dichos montos, en el primer caso y, desde el momento de detectadas las inconsistencias, hasta que éstas se justifiquen, por parte de los beneficiarios de la devolución de IVA, en el segundo caso, sin perjuicio del ejercicio de la facultad determinadora de la Administración Tributaria y de las responsabilidades administrativas y penales a que hubiere lugar, de conformidad con la ley. En estos

casos, el contribuyente deberá solicitar la devolución del IVA, conforme a lo establecido en el artículo 7 de la presente Resolución."

Art.- 5.- En el primer inciso del artículo 7, a continuación de la palabra "indebidas", agréguese "o inconsistencias entre la respectiva declaración y anexo,".

DISPOSICIÓN GENERAL ÚNICA.- Para la implementación de las disposiciones de la presente Resolución, el Servicio de Rentas Internas y el Ministerio de Finanzas adecuarán los procedimientos operativos internos necesarios.

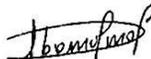
DISPOSICIÓN TRANSITORIA ÚNICA.- La devolución del Impuesto al Valor Agregado pagado en importaciones efectuadas por las entidades y organismos del sector público y empresas públicas, de conformidad con la normativa tributaria, aplicará únicamente para períodos anteriores al 2011, ejercicio fiscal a partir del cual se aplica lo dispuesto en el literal d) del artículo 125 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.

DISPOSICION FINAL ÚNICA- La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su expedición, sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial.

Comuníquese y publíquese.

Proveyó y firmó la Resolución que antecede, el Econ. Carlos Marx Carrasco Vicuña, Director General del Servicio de Rentas Internas, en Quito, D.M., a **12 SET. 2011**

Lo certifico.



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

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

TRAMITE No. 19980712830

ASUNTO: Se Absuelve
Consulta

OFICIO No. 01110 /

Quito, a 20 OCT 1998 /

Econ.
Carlos Ramirez Larco
GERENTE DE LA EMPRESA ELECTRICA DE MILAGRO
Casilla 7302
Guayquil.-

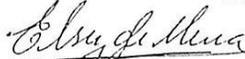
Me refiero a la consulta formulada por usted, el 27 de Julio de 1998, encaminada a conocer si la Empresa Electrica de Milagro esta exenta del pago del IVA en las compras locales e importaciones que realice.

Al respecto debo manifestarle:

El literal t) del Art. 54 de la Ley de Régimen Tributario Interno, grava con tarifa cero del IVA a las compras e importaciones que realicen entre otros las entidades y organismos del sector público, salvo las empresas del sector público cuyos ingresos están gravados con el impuesto a la renta de acuerdo a la segunda parte del numeral 2 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Al ser su representada una entidad del sector público según consta en el Catastro de Entidades y Organismos del Sector Público, publicado en el Registro Oficial No. 322 de 21 de mayo de 1998, se encuentra exenta del pago del 10% del IVA en las importaciones y compras locales que realice.

Atentamente,
DIOS, PATRIA Y LIBERTAD



Econ. Elsa de Mena
DIRECTORA GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Quito

INSTITUTO ECUATORIANO DE ELECTRIFICACION

- INECEL -

DIRECCION FINANCIERA

RECIBIDO

HOY

LAS

POR

Junio 30-4
16:05 PM
Alvarado

LEY BASICA DE ELECTRIFICACION

Decreto Supremo N° 1042.

Publicado en el Registro Oficial N° 387
del 10 de Septiembre de 1973.

Con Reformas

Decreto Supremo N° 135, publicado en --
R.O. N° 492 del 12 de febrero de 1974;
Decreto Supremo N° 435, publicado en --
R.O. 546 del 6 de mayo de 1974; Decreto
Supremo N° 449, publicado en R.O. 549
de 9 de mayo de 1974; Decreto Supremo N°
1104, publicado en R.O. 673 de 4 de no-
viembre de 1974.

ATT.: DR. MIGUEL BAQUERO

1000000000
1000000000

ART. 32. El Ministro de Recursos Naturales y Energéticos podrá, mediante Acuerdo Ministerial y a pedido del Directorio, con sujeción al respectivo Reglamento, ordenar la intervención del Instituto en las Entidades de Servicio Público del sector eléctrico que no observen una o más de las disposiciones del Artículo anterior, o no acaten lo dispuesto en el Artículo 30.

El Ministro de Recursos Naturales y Energéticos podrá además declarar la caducidad de los contratos concernientes a la producción y suministro de energía eléctrica de las empresas que no observen una o más de las disposiciones enunciadas en los literales a) a g) del artículo anterior o no acaten lo dispuesto en los respectivos contratos.

TITULO VII

Disposiciones Generales.

ART. 33. Para la importación de materiales y equipos necesarios para el cumplimiento de sus fines, el Instituto Ecuatoriano de Electrificación y las Empresas Eléctricas están exentos del pago de derechos arancelarios y consulares y, en general, de todo gravamen que afecte el ingreso de bienes al territorio de la República.

Los Ministros de Recursos Naturales y Energéticos y de Finanzas determinarán las importaciones que gozarán de la exoneración y el Ministerio de Finanzas expedirá los acuerdos de liberación que fueren del caso.

ART. 34. El Instituto y las Empresas Eléctricas en las que más de un ochenta y cinco por ciento (85%) del capital social sea originario de entidades públicas o de derecho privado con finalidad social o pública están exentos del pago de toda clase de impuestos, timbres y contribución tanto fiscales como provinciales y municipales, inclusive el pago de impuestos a las transacciones mercantiles y servicios, del pago de timbres y papel sellado en todos los actos, contratos, actuaciones judiciales y administrativas en los que intervenga y de los impuestos



REPÚBLICA DEL ECUADOR
Procuraduría General del Estado

Oficio No. 14752

Quito, 13 de octubre de 2000.

Señor Ingeniero
Iván Rodríguez Landivar
**DIRECTOR GENERAL DEL
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS (E)**
Presente

Señor Director General (E):

Contesto su oficio No. 1119 de 3 de octubre del 2000, en el que solicita el pronunciamiento de esta Procuraduría referente al Régimen Jurídico de las Empresas Eléctricas dedicadas bajo cualquier modalidad, cuyo capital accionario sea propiedad total o parcial del Fondo de Solidaridad o entes públicos de régimen seccional.

Las empresas eléctricas que operan en el país, se han constituido como sociedades anónimas de acuerdo al inciso primero del Art. 31 de la Ley de Régimen del Sector Eléctrico, regidas por la Ley de Compañías, sus Estatutos y otras disposiciones societarias especiales aplicables al sector privado.

Por tanto, son personas jurídicas de derecho privado, aun cuando el cien por ciento de las acciones que poseía IINECEL en las empresas eléctricas han sido transferidas al Fondo de Solidaridad.

El Art. 50 de la Ley para la Transformación Económica del Ecuador, sustituye el Art. 26 de la Ley de Régimen del Sector Eléctrico, en el que define que el régimen de las empresas de generación, transmisión y distribución de la energía eléctrica será realizado por compañías autorizadas y establecidas en el país, de conformidad con la presente Ley y la de Compañías. Añade que su estructura accionaria, se someterá para todos los efectos, incluyendo el tributario y laboral, el régimen legal aplicable para las personas jurídicas de derecho privado.



REPUBLICA DEL ECUADOR

Procuraduría General del Estado

1101 000
2000/00/00

14752

Cabe considerar el caso materia de la consulta, la Resolución del Consejo Constitucional No. 06/96, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 351 de 21 de diciembre de 1996, que en su parte considerativa dice: "Que, como compañía -ANDIATEL S.A.- formo una persona jurídica distinta de los socios individualmente considerados, en virtud de lo dispuesto en el Art. 1984, segundo inciso del Código Civil habiendo perdido atribuciones que la Empresa Estatal tenía hasta antes del 3 de octubre de 1996, adquiriendo otras características, pues nace de un acto societario, como es la transformación; ha perdido la coactiva, en caso de fallos desfavorables ya no tiene consulta, puede renunciar a los recursos, sus empleados quedan sujetos al Código de Trabajo, no puede aspirar el Patrocinio del Estado, está sujeta al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías y no a la Contraloría General del Estado".

En virtud de lo expuesto, considero que las empresas eléctricas son consideradas como personas jurídicas de derecho privado aunque sus acciones pertenezcan al Fondo de Solidaridad. Su vigencia rige desde la fecha de su constitución luego del trámite legal pertinente.

Atentamente,



Dr. Ramón Jiménez Carbo
PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO


 Dr. Paredes/Dra. Zurita/DEL

6206



Quito D.M. a. 06 AGO. 2012

OFICIO 9170120120CON001478
TRÁMITE 109012012042137
RUC: 0992598468001
ASUNTO Se absuelve consulta
REF IR/Ex./Elco.

Señor
Tito Quiruba Torres Sarmiento
Gerente General
CNEL CORPORACIÓN NACIONAL DE ELECTRICIDAD S.A.
Casillero Judicial No. 6206, Palacio de Justicia de Quito
Ciudad.-

De mi consideración:

Mediante documento remitido al Servicio de Rentas Internas el 28 de marzo de 2012, y anexo de 18 de abril de 2012, en su calidad de Gerente General de CNEL CORPORACIÓN NACIONAL DE ELECTRICIDAD S.A., formula una consulta, respecto de la cual esta Administración Tributaria considera que el sujeto pasivo se encuentra facultado a promoverla y que cumple con los requisitos previstos en los artículos 135 y 136 del Código Tributario.

De acuerdo con lo previsto en el art. 7, núm. 4, de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial No. 206, de 02 de diciembre de 1997, en mi calidad de Director General del Servicio de Rentas Internas, conforme el Decreto Ejecutivo No. 21 de 16 de enero de 2007, publicado en el Registro Oficial No. 12 de 31 de los mismos mes y año, absuelvo la consulta planteada por ser el funcionario competente, bajo los siguientes términos y efectos:

1.- Efectos de la consulta.

La absolución de esta consulta se sujeta a las condiciones y reservas previstas en el artículo 138 del Código Tributario, en consecuencia, la presentación de la misma no le exime del cumplimiento de deberes formales, ni del pago de las obligaciones tributarias respectivas.

2.- Relación de los antecedentes y circunstancias de la consulta.

Manifiesta el consultante que, con fecha 15 de diciembre de 2008, se celebró ante el

Oficio No. 9170120120CON001478

SRI@gob.ec

Notario Trigésimo Octavo del Cantón Guayaquil la escritura pública de Disolución Anticipada sin Liquidación de varias Empresas Eléctricas, entre las cuales se encuentran las siguientes: Ex Empresa Eléctrica Esmeraldas S.A., Ex Empresa Eléctrica Manabí S.A., Ex Empresa Eléctrica Santo Domingo S.A., Ex Empresa Eléctrica Guayas Los Ríos Emelgur S.A., Ex Empresa Eléctrica Milagro C.A., Ex Empresa Eléctrica Los Ríos, Ex Empresa Eléctrica Santa Elena, Ex Empresa Eléctrica El Oro S.A., Ex Empresa Eléctrica Bolívar S.A., y Ex Empresa Eléctrica Sucumbios S.A.; creándose por efectos de la fusión la compañía CNEL CORPORACIÓN NACIONAL DE ELECTRICIDAD S.A., la misma que fue aprobada mediante Resolución No. 08-G-DIC-8938, emitida por la Superintendencia de Compañías de 29 de diciembre de 2008, e inscrita en el Registro Mercantil del cantón Guayaquil, el 16 de enero de 2009, cuyas copias se encuentran adjuntas a su escrito de consulta. Cabe señalar, además, que de la documentación adjunta, se evidencia que la mayoría de accionistas de CNEL CORPORACIÓN NACIONAL DE ELECTRICIDAD S.A. son Gobiernos Autónomos Descentralizados.

Indica que CNEL CORPORACIÓN NACIONAL DE ELECTRICIDAD S.A. se dedica a la generación, distribución y comercialización de energía eléctrica dentro del territorio nacional, de conformidad con las leyes de la República, subrogándose en todos los derechos y obligaciones que tenían las mencionadas Ex Empresas Eléctricas.

Finalmente, fundamenta su consulta en el artículo 41 y la Segunda Disposición Transitoria de la Ley Orgánica de Empresas Públicas, el artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y el pronunciamiento del Dr. Diego García Carrión, Procurador General del Estado, contenido en Oficio No. 01906 de 20 de mayo de 2011, cuya copia se encuentra adjunta a su escrito de consulta.

3.- Consulta.

"¿La CNEL Corporación Nacional de Electricidad S.A., al encontrarse sometida al Régimen Transitorio determinado en la Ley Orgánica de Empresas Públicas, se encuentra exonerada del Impuesto a la Renta?"

4.- Enunciación de normas o principios jurídicos sobre inteligencia o aplicación de la ley.

La Disposición Transitoria Segunda de la Ley Orgánica de Empresas Públicas, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 48 de 16 de octubre de 2009, en su numeral 2.2.1, ordena:

"2.2.1 Sociedades anónimas del sector eléctrico;

En las sociedades anónimas en las que el Estado a través de sus entidades y organismos sea accionista mayoritario, constituidos con anterioridad a la expedición

municipal, para colocación de estructuras, postes y tendido de redes.” (El subrayado me corresponde)

El artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno dispone:

“Exenciones.- Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos: (...) 2.- Los obtenidos por las instituciones del Estado y por las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas...”

El artículo 11 del Código Tributario, en relación a la vigencia de las normas tributarias, dispone:

“Las leyes tributarias, sus reglamentos y las circulares de carácter general, regirán en todo el territorio nacional, en sus aguas y espacio aéreo jurisdiccional o en una parte de ellos, desde el día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial, salvo que establezcan fechas especiales de vigencia posteriores a esa publicación. Sin embargo, las normas que se refieran a tributos cuya determinación o liquidación deban realizarse por períodos anuales, como acto meramente declarativo, se aplicarán desde el primer día del siguiente año calendario, y desde el primer día del mes siguiente, cuando se trate de períodos menores.”

Como se puede observar, de conformidad con las disposiciones transcritas, el Ministerio Rector podía resolver la compra de las acciones de aquellas sociedades anónimas del sector eléctrico, dentro del plazo de 180 días, contados a partir de la vigencia de la Ley Orgánica de Empresas Públicas, es decir, contado desde el mes octubre del 2009, por lo que dicho plazo venció en el mes de abril de 2010. A partir del vencimiento del plazo señalado, la referida LOEP establece que en caso de que el Ministerio Rector compre las acciones de Gobiernos Autónomos Descentralizados, el Estado cancelará los valores a través de asignaciones del Presupuesto General del Estado del subsiguiente año fiscal, es decir, a partir del ejercicio 2012.

En este sentido, la LOEP, en el numeral 2.2.1.4 de su Segunda Disposición Transitoria, contempla un régimen de excepción, por el cual, en el caso que no se llegare a cumplir con el proceso de compra de acciones de las sociedades anónimas del sector eléctrico, a partir del vencimiento de los plazos señalados anteriormente (1 de enero de 2012), como es el caso de CNEI, estas entidades se someterán al mismo régimen tributario aplicable para las empresas públicas.

5. Absolución.

De conformidad con lo previsto en el artículo 135 del Código Tributario, la Administración considera que el régimen jurídico tributario citado es el que corresponde a la situación consultada. Por lo tanto, los ingresos obtenidos por CNEI CORPORACIÓN NACIONAL DE ELECTRICIDAD S.A., a partir del 01 de enero de 2012, estarán exentos del Impuesto a la Renta, de conformidad con el numeral 2.2.1.4

de esta Ley, cuyo objeto social sea la generación, transmisión, distribución y comercialización de energía eléctrica, se observará el siguiente procedimiento:

[...] 2.2.1.2. El Ministerio Rector encargado del sector eléctrico ecuatoriano en un plazo no mayor a 180 días, podrá: 1. Resolver la fusión, liquidación, escisión o disolución de las sociedades anónimas en las que es accionista; 2. Comprar las acciones de propiedad de accionistas minoritarios públicos o privados, de manera que estas empresas sean propiedad del Gobierno Central en los términos señalados en esta Ley; y, 3. Constituir tenedoras de acciones de las empresas en las cuales es accionista.

En el caso de que el Ministerio Rector del sector eléctrico ecuatoriano compre las acciones de los gobiernos autónomos descentralizados, los valores correspondientes a esos títulos se entregarán con cargo a inversiones en servicios públicos en la jurisdicción de esos gobiernos y serán distintos a los que por ley les corresponda. Los egresos necesarios deberán incorporarse en el Presupuesto General del Estado en el subsiguiente año fiscal, al valor que determine un experto contratado para el efecto, aplicando parámetros técnicos propios de la industria. El experto será seleccionado en conjunto entre el Ministerio Rector del Sector Eléctrico ecuatoriano y los gobiernos autónomos descentralizados que correspondan. De no existir acuerdo para dicha designación en un plazo máximo de treinta días, será el Ministerio Rector del Sector Eléctrico quien lo realice.

[...] 2.2.1.4 Régimen de excepción.- Si dentro del plazo previsto en el número 2.2.1.2 no se cumple el proceso de compra de acciones que permita que las sociedades anónimas de generación, transmisión, distribución y comercialización eléctrica con más (sic) de un socio queden en propiedad de un solo accionista, hasta que se expida el nuevo marco jurídico del sector eléctrico, esas empresas seguirán operando como compañías anónimas reguladas por la Ley de Compañías, exclusivamente para los asuntos de orden societario. Para los demás aspectos tales como el régimen tributario, fiscal, laboral, contractual, de control y de funcionamiento de las empresas se observarán las disposiciones contenidas en esta Ley. Las acciones de estas compañías no podrán ser transferidas al sector privado." (El subrayado me corresponde)

En relación con la citada Disposición Transitoria, los dos primeros incisos del artículo 41 de dicha Ley establecen:

"Para las empresas públicas se aplicará el Régimen Tributario correspondiente al de entidades y organismos del sector público, incluido el de exoneraciones, previsto en el Código Tributario, en la Ley de Régimen Tributario Interno y demás leyes de naturaleza tributaria. Para que las empresas antes mencionadas puedan beneficiarse del régimen señalado es requisito indispensable que se encuentren inscritas en el Registro Único de Contribuyentes, lleven contabilidad y cumplan con los demás deberes formales contemplados en el Código Tributario, esta Ley y demás leyes de la República.

Las empresas públicas que presten servicios públicos estarán exentas del pago de regalías, tributos o de cualquier otra contraprestación por el uso (sic) u ocupación del espacio público o la vía pública y del espacio aéreo estatal, regional, provincial o



de la Segunda Disposición Transitoria de la Ley Orgánica de Empresas Públicas y el numeral 2 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

El Servicio de Rentas Internas se reserva el derecho de realizar las determinaciones que le correspondan, dentro de las atribuciones concedidas por ley, para vigilar la veracidad de la información proporcionada por el consultante y el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.

NOTIFIQUESE.- Quito D.M. A. 06 AGO. 2012

Dictó y firmó el oficio que antecede, Carlos Marx Carrasco V., DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, en la ciudad de Quito D.M. A. 06 AGO. 2012

Lo certifico,

Mónica Ayala V.
Ing. Mónica Ayala V.

DELEGADA DE LA SECRETARIA GENERAL
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS