

**OBRA:** RESOLUCIONES DEL SRI

**TEMA AFECTADO:** Expídense las normas de aplicación para el cálculo de la base imponible del impuesto a los consumos especiales.

**BASE LEGAL:** R.O. No. 572 de 25 de agosto de 2015.

**Estimados Suscriptores:**

*Le hacemos llegar la última Resolución emitida por el Servicio de Rentas Internas, y para su mejor comprensión se ha dividido la reforma en los artículos afectados.*

**SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

**RESOLUCIÓN:**

**NAC-DGERCGC15-00000593**

LA DIRECTORA GENERAL

DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Considerando:

Que el artículo 83 de la Constitución de la República del Ecuador establece que son deberes y responsabilidades de sus habitantes acatar y cumplir con sus normas, con la ley y con las decisiones legítimas de autoridad competente, cooperar con el Estado y la comunidad, en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos legalmente;

Que conforme al artículo 226 de la Constitución de la República del Ecuador, las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, servidoras o servidores públicos y personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas constitucional y legalmente;

Que el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador señala que el régimen tributario se llevará por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, retroactividad, 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 de acuerdo a lo manifestado en el artículo 7 del Código Tributario, en concordancia con el artículo 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, es facultad de su Directora o Director General expedir resoluciones, circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio, necesarias para la aplicación de las normas legales y reglamentarias;

Que el artículo 73 del Código Tributario expresa que la actuación de la Administración

Tributaria se desarrollará con apego a los principios de simplificación, celeridad y eficacia;

Que de conformidad con el segundo inciso del artículo 89 del Código Tributario, las declaraciones efectuadas por los sujetos pasivos tienen el carácter de definitivas y vinculantes y hacen responsable al declarante, por la exactitud y veracidad de los datos que contienen;

Que el artículo 96 del Código Tributario menciona como deber formal de los contribuyentes o responsables de tributos, presentar las declaraciones que correspondan;

Que el segundo inciso del artículo 17 del mismo código señala que cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen;

Que el artículo innumerado agregado a continuación del artículo 75 de la Ley de Régimen Tributario Interno determina que para el caso del impuesto a los consumos especiales existirán tres tipos de imposiciones aplicables: específica, ad valorem y mixta;

Que el artículo 76 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece las normas generales para la determinación de la base imponible del impuesto a los consumos especiales, estableciendo que la base imponible obtenida mediante el cálculo del precio de venta al público, sugerido por los fabricantes o importadores de los bienes gravados con ICE, no será inferior al resultado de incrementar al precio ex-fábrica o ex-aduana, según corresponda, un 25% de margen mínimo presuntivo de comercialización.

Que el inciso quinto del artículo 76 anteriormente citado también establece que el precio ex aduana considerará el valor en aduana de los bienes, las tasas y fondos recaudados por la autoridad nacional de aduanas y los demás rubros incluidos en el precio ex fábrica;

Que de acuerdo al artículo 80 de la Ley de Régimen Tributario Interno son sujetos pasivos del impuesto a los consumos especiales las personas naturales y sociedades fabricantes de bienes gravados con este impuesto; quienes realicen importaciones de bienes gravados por este impuesto; y, quienes presten servicios gravados;

Que el artículo 83 de la Ley de Régimen Tributario Interno dispone que los sujetos pasivos del impuesto a los consumos especiales presentarán mensualmente una declaración por las operaciones gravadas con el impuesto, realizadas dentro del mes calendario inmediato anterior, en la forma y fechas establecidas en el reglamento. De manera complementaria en su artículo 86, indica que en el caso de importaciones la liquidación de dicho impuesto 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;

Que el número 5 del artículo 197 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno indica que para el caso de bebidas alcohólicas, incluida la cerveza, la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa ad valorem, cuando corresponda según lo previsto en la ley, será el valor del precio ex fábrica o ex aduana correspondiente, en el que deberán incluirse todos los costos de producción, gastos de venta, administrativos y financieros, o cualquier otro costo o gasto no especificado que constituyere parte de los costos y gastos totales, y la utilidad marginada de la empresa;

Que el artículo 201 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno señala que la declaración del impuesto a los consumos especiales se efectuará en el formulario o en los medios, en la forma y contenido que defina el Servicio de Rentas Internas y en los plazos indicados para declaraciones mensuales de retenciones del impuesto a la renta, previstos en el mismo cuerpo normativo;

Que mediante la Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000043, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 428 de 30 de enero de 2015, se aprobó el formulario 105 para la declaración del impuesto a los consumos especiales y el procedimiento para su aplicación;

Que es deber de la Administración Tributaria velar por el cumplimiento de la normativa tributaria vigente, así como, facilitar a los contribuyentes los medios para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y deberes formales; y,

En ejercicio de sus facultades legales,

Resuelve:

Expedir las normas de aplicación para el cálculo de la base imponible del impuesto a los consumos especiales

Artículo 1.- **Ámbito de aplicación.**- Establézcanse las normas de aplicación para el cálculo de la base imponible del impuesto a los consumos especiales de bienes de producción nacional e importados.

Artículo 2.- **Base imponible general.**- La base imponible de los bienes de producción nacional e importados gravados con el impuesto se establecerá con base en el precio de venta al público sugerido por el fabricante o importador menos el impuesto al valor agregado (IVA) e impuesto a los consumos especiales (ICE).

Si el fabricante o importador no hubiera presentado a la Administración Tributaria los precios de venta al público sugeridos, estos se tomarán de los precios de venta al público que el consumidor final pague por la adquisición al detal en el mercado, de acuerdo a lo establecido en la normativa tributaria.

La base imponible en los casos de bebidas alcohólicas incluida la cerveza, perfumes y aguas de tocador de venta directa y cigarrillos se establecerá de conformidad con las normas específicas dispuestas en la ley.

Artículo 3.- **Base imponible de bebidas alcohólicas incluida la cerveza.**- Adicionalmente al impuesto generado como resultado de la aplicación de la tarifa específica prevista en la ley para bebidas alcohólicas, incluida la cerveza, cuando los precios ex fábrica o ex aduana de cada bebida alcohólica superen los límites establecidos y actualizados de manera anual por la Administración Tributaria mediante resolución de carácter general, se aplicará la tarifa ad valorem del 75% prevista en la Ley de Régimen Tributario Interno sobre la base imponible, sea ésta el precio ex fábrica o el precio ex aduana, según corresponda.

Artículo 4.- **Precio ex fábrica y ex aduana.**- Los sujetos pasivos del impuesto a los consumos especiales que se dediquen a la fabricación o importación de bienes gravados considerarán como precio ex fábrica o ex aduana, según corresponda, al precio fijado en el comprobante de venta de la primera etapa de comercialización realizada por dichos sujetos pasivos menos el IVA y el ICE. Para el efecto, se tomará como precio ex fábrica o ex aduana aquel que haya sido registrado en las ventas realizadas en el periodo mensual objeto de la declaración del ICE. Para el caso de los importadores, del precio registrado en la venta deberá descontarse el ICE pagado por el bien gravado cuyo precio sea tomado como ex aduana en forma referencial.

La Administración Tributaria se encuentra facultada para ejercer las acciones de control establecidas en la normativa tributaria en caso de detectarse que los precios de venta pactados en la primera etapa de comercialización no son razonables en relación a los precios comparables de mercado. Para el efecto, el Servicio de Rentas Internas tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los sujetos pasivos, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.

Cuando un mismo producto se venda en el mismo periodo mensual en diferentes valores, el precio ex aduana corresponderá al promedio ponderado de los precios pactados en dicho periodo, en función del volumen de ventas de cada transacción.

Para el caso de los importadores, de no registrarse ventas de un determinado producto gravado, en el periodo mensual objeto de la declaración del ICE, se tomará como precio ex aduana al registrado en las transferencias del período mensual más reciente comprendido dentro de los últimos seis (6) meses.

Artículo 5.- Rubros que integran el precio ex fábrica y el precio ex aduana.- Los precios ex fábrica y ex aduana incluirán, indistintamente de su deducibilidad para efectos del impuesto a la renta, según corresponda:

1. El costo de producción de los bienes.
2. El valor en aduana de los bienes, las tasas y fondos recaudados por la autoridad nacional de aduana.
3. Los demás rubros que constituyan parte de los costos y gastos totales, tales como los gastos de distribución y comercialización, venta, administrativos, financieros y cualquier otro costo o gasto no especificado, con excepción del propio impuesto a los consumos especiales, impuesto a la renta y participación de trabajadores en utilidades de la empresa. En este sentido, para el caso de los importadores, el precio ex aduana incluirá los costos y gastos incurridos por almacenamiento, distribución, comercialización, transporte y otros asumidos por el importador, con posterioridad a la desaduanización.
4. La utilidad marginada de la empresa, entendiéndose como tal a la utilidad obtenida después de impuesto a la renta y participación a trabajadores.

Artículo 6.- Margen mínimo presuntivo de comercialización.- Por cada unidad de producto, cuando los costos y gastos totales de distribución y comercialización incurridos por el sujeto pasivo representen menos del 25% del precio ex fábrica o ex aduana, según el caso, se incrementará el 25% de margen mínimo presuntivo de comercialización sobre el precio, disminuyendo previamente los costos y gastos totales de distribución y comercialización. Por el contrario, en caso de que dichos costos y gastos sean iguales o superiores al 25% del precio ex fábrica o ex aduana, los sujetos pasivos deberán considerar como base imponible mínima presuntiva del ICE el precio ex fábrica o ex aduana que ya considera el total de costos y gastos de distribución y comercialización.

De conformidad con las normas específicas dispuestas en la ley, para el caso de bebidas alcohólicas incluida la cerveza, perfumes y aguas de tocador de venta directa y cigarrillos, no es aplicable esta disposición.

Artículo 7.- Estimación de costos, gastos y utilidad marginada.- Si el precio de venta al público sugerido o los rubros que integran los precios ex aduana y ex fábrica no pueden ser establecidos hasta la fecha en la que corresponda el cumplimiento de la obligación tributaria, el sujeto pasivo podrá asignar los costos, gastos y utilidad marginada para el cálculo de los precios ex fábrica o ex aduana utilizando presupuestos mensuales, costos estándar o demás medios que permita la técnica contable o financiera, asignándolos proporcionalmente, tomando en cuenta el número de unidades de los bienes gravados con el impuesto que vayan a producirse o importarse durante el resto del ejercicio impositivo anual u otros criterios razonables de asignación de costos y gastos.

Los sujetos pasivos o sus divisiones de negocio que no se dediquen exclusivamente a la fabricación o importación de bienes gravados con ICE y tengan un sistema contable que permita identificar los costos, gastos y utilidad asociados a cada producto gravado con este impuesto, considerarán dichos componentes como parte de los precios ex fábrica o ex aduana y los utilizarán para el cálculo de la base imponible.

Los sujetos pasivos deberán ajustar las variaciones presentadas entre los valores de costos, gastos y utilidad marginada registrados en los resultados de su operación y los utilizados por la aplicación de presupuestos mensuales, costos estándar o demás medios que permita la técnica contable o financiera, asignando dichas variaciones a las unidades vendidas o importadas en la siguiente declaración mensual del impuesto comprendida en el mismo año calendario. Dichas variaciones, al estar incorporadas en la base imponible de los bienes gravados objeto de la siguiente declaración mensual, no generarán intereses; salvo que se presente la declaración que incorpore las variaciones fuera del plazo establecido en la normativa, en cuyo caso se generarán intereses a partir de la fecha máxima de presentación de la misma declaración.

En caso que los sujetos pasivos no produzcan o no realicen importaciones de bienes gravados con ICE en lo que resta del año calendario, deberán presentar una declaración sustitutiva por el último periodo mensual en que se registren bienes gravados con el impuesto, considerando los rubros de costos, gastos y utilidad marginada contabilizados hasta el cierre del ejercicio fiscal anual, en el mes de enero del año siguiente, de acuerdo a los plazos máximos establecidos en la normativa.

Cuando el impuesto haya sido pagado por encima de su pago debido y dicho valor no pueda corregirse en declaraciones futuras dentro del mismo año, el sujeto pasivo podrá presentar la correspondiente solicitud de pago en exceso o reclamo de pago indebido, de conformidad con el Código Tributario.

Artículo 8.- Estructura de negocio.- Luego de aplicar el artículo 6 de la presente resolución, en los casos en que la estructura del negocio del sujeto pasivo, o de sus unidades de negocio, incluya la fabricación o importación, la distribución y la comercialización al consumidor final de bienes gravados con este impuesto, para el cálculo de la base imponible a través de los precios ex fábrica o ex aduana se excluirá la utilidad marginada en la proporción en que el sujeto pasivo efectúe dichas actividades en su conjunto.

De conformidad con las normas específicas dispuestas en la ley, para el caso de bebidas alcohólicas incluida la cerveza, perfumes y aguas de tocador de venta directa y cigarrillos, no es aplicable esta disposición.

Disposición reformativa.- Realícense las siguientes reformas a la Resolución No. NAC-DGERCGC15- 00000043, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 428 de 30 de enero de 2015:

1.- Sustitúyase el artículo 1 por el siguiente:

“Artículo 1.- Ámbito de aplicación.- Aprobar el formulario 105 de declaración del impuesto a los consumos especiales (ICE) según el anexo adjunto a la presente resolución, mismo que será utilizado por los sujetos pasivos de este impuesto para su declaración conforme las normas previstas en la Ley de Régimen Tributario Interno, su reglamento de aplicación y en esta Resolución.”

2.- Sustitúyanse el encabezado, así como el primer y segundo incisos del artículo 2 por el siguiente:

“Artículo 2.- Declaración del ICE en la fabricación de bienes o la prestación de servicios.- Las personas naturales y las sociedades fabricantes de los bienes y las prestadoras de los servicios, gravados con ICE presentarán mensualmente una declaración por las operaciones gravadas con este impuesto, realizadas dentro del mes calendario inmediato anterior, a través de internet, mediante el formulario de declaración 105, en las fechas establecidas en el siguiente calendario:”

3. Sustitúyanse los artículos 3, 4, 5, 6, 7, 8 y 9 por los siguientes artículos:

“Artículo 3.- Declaración, liquidación y pago del ICE en importaciones.- En el caso de importaciones, la liquidación del ICE se efectuará en la declaración de importación y su pago se realizará previo al despacho de los bienes por parte de la oficina de aduana correspondiente, observando para el efecto las disposiciones del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

Sin perjuicio de lo indicado, quienes realicen importaciones de bienes gravados con el impuesto a los consumos especiales deberán presentar ante el Servicio de Rentas Internas una declaración mensual acumulativa por todas aquellas importaciones gravadas con el ICE realizadas durante el mes calendario inmediato anterior. Esta declaración mensual será presentada en las mismas fechas de vencimiento indicadas en el artículo anterior y solo por aquellos meses en los cuales se hayan efectuado importaciones. Si producto de la mencionada declaración existe un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, en relación al valor de ICE pagado en la aduana, este valor deberá ser declarado y pagado por el sujeto pasivo en

dicha declaración.

Artículo 4.- Intereses para el caso de importaciones.- En caso que los importadores de bienes gravados con ICE presenten su declaración mensual en el formulario y dentro de los plazos establecidos en el artículo 2 del presente acto normativo, modificando el impuesto causado, no considerarán intereses. En caso de que se presente la declaración fuera del plazo correspondiente, se considerarán intereses desde la fecha máxima de presentación del formulario 105.

Artículo. 5.- Declaración por tipos de bienes y servicios gravados.- Los sujetos pasivos del ICE deberán presentar un formulario 105 mensual por cada tipo de bien o servicio prestado, gravado con el impuesto a los consumos especiales, de acuerdo al formato y clasificación detallados en el referido formulario electrónico.

Para el caso de vehículos, se entenderá a cada rango de precios del GRUPO II del artículo 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno como un tipo de bien distinto.”

Disposición final.- La presente Resolución entrará en vigencia a partir del primer día del mes siguiente al de su publicación en el Registro Oficial.

Comuníquese y publíquese.

Dado en Quito DM, a 7 de agosto de 2015.

Dictó y firmó la Resolución que antecede, Ximena Amoroso Íñiguez, Directora General del Servicio de Rentas Internas, en la ciudad de Quito DM, a 7 de agosto de 2015.

Lo certifico.

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

Publicado en: R.O. No. 572 de 25 de agosto de 2015.