

EXPÍDENSE LAS NORMAS PARA ESTABLECER LOS FACTORES DE AJUSTE EN PROCESOS DE DETERMINACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA ORIGINADOS EN COMUNICACIONES DE DIFERENCIAS Y LIQUIDACIONES DE PAGO Y SU FORMA DE APLICACIÓN

Suplemento del Registro Oficial No. 69, 28 de octubre 2019

Última Reforma: RESOLUCIÓN No. NAC-DGERCGC19-00000049

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 los habitantes del Ecuador, acatar y cumplir la Constitución, la ley y las decisiones legítimas de autoridad competente, cooperar con el Estado y la comunidad, y pagar los tributos establecidos por la ley;

Que el artículo 226 de la Constitución de la República del Ecuador dispone que 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 le sean atribuidas en la Constitución y la ley;

Que el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador 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;

Que el segundo inciso del artículo 68 del Código Tributario dispone que el ejercicio de la facultad determinadora comprende la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación actuación;

Que el artículo 73 *ibídem* establece que la Administración Tributaria se desarrollará con arreglo a los principios de simplificación, celeridad y eficacia;

Que el artículo 90 del mismo Código señala que el sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, directa o presuntivamente;

Que el artículo 97 del Código de Trabajo ordena que el empleador o empresa reconocerá en beneficio de sus trabajadores el quince por ciento (15%) de las utilidades líquidas;

Que el artículo 104 *ibídem* dispone que para la determinación de las utilidades anuales de las respectivas empresas, se tomarán como base las declaraciones o determinaciones que se hagan para el efecto del pago de impuesto a la renta;

Que el artículo 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno, dispone que la Administración Tributaria efectuará la determinación directa o presuntiva, conforme lo dispuesto en el Código Tributario, en los casos en que fuere procedente;

Que los artículos 107A, 107B y 107C *ibídem* establecen el proceso para la emisión de Comunicaciones de Diferencias y “Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración” o “Resolución de Aplicación de Diferencias”;

Que los artículos 273 y 274 del Reglamento para la Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno señalan el procedimiento para notificar a los sujetos pasivos las diferencias que se hayan detectado en las declaraciones, para que en el plazo establecido legalmente, presenten las respectivas declaraciones sustitutivas y cancelen las diferencias o disminuyan las pérdidas o crédito tributario determinado o en su caso, justifiquen las diferencias notificadas con los documentos probatorios pertinentes;

Que el artículo 275 *ibídem* establece que en los procesos de diferencias en los cuales los valores establecidos, comunicados y no justificados por el sujeto pasivo generen una utilidad gravable que no concuerda con la realidad económica del contribuyente, en detrimento de su capacidad contributiva, la Administración Tributaria podrá utilizar factores de ajuste para establecer la base imponible, de conformidad con lo que se establezca en la resolución de carácter general que el Servicio de Rentas Internas emitirá para el efecto;

Que el artículo innumerado a continuación del artículo 276 *ibídem* establece el procedimiento para la aplicación de la determinación presuntiva mediante comunicación de diferencias y liquidaciones de pago, señalando además que se utilizará factores de ajuste para el ejercicio de esta forma de determinación;

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

Que es deber de la Administración Tributaria a través de la Directora General del Servicio de Rentas Internas expedir las normas necesarias para el desarrollo y la gestión de los

procesos de comunicación de diferencias de conformidad con lo dispuesto en la normativa citada anteriormente, que le permita al Servicio de Rentas Internas cumplir a cabalidad sus facultades; y,

En ejercicio de sus facultades legales,

Resuelve:

Expedir las normas para establecer los factores de ajuste en procesos de determinación de Impuesto a la Renta originados en comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago y su forma de aplicación

Art. 1.- **Ámbito de aplicación.**- Los factores de ajuste a los que se refiere la presente resolución, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 275 y el artículo innumerado después del artículo 276 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se podrá aplicar en los casos que se verifique un detrimento de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos en procesos de determinación directa o presuntiva mediante comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago.

Art. 2.- **Definiciones.**- Para efectos de la aplicación del presente acto normativo, entiéndase las siguientes definiciones:

a) **Índice de Rentabilidad Determinado.**- Es el indicador que permite medir la utilidad determinada por la Administración Tributaria para cada actividad económica frente a los ingresos gravables determinados para la misma actividad, aplicando la siguiente fórmula:

Índice de Rentabilidad =	Utilidad gravable determinada para cada actividad económica
	Ingresos gravables determinados para cada actividad económica

La utilidad gravable para personas naturales no obligadas a llevar contabilidad es el resultado de la diferencia de los ingresos gravados menos los gastos deducibles. Se excluyen de esta regla las excepciones señaladas en el artículo 5 de la presente Resolución y los gastos personales.

Cuando el contribuyente obtenga ingresos en más de una actividad económica y no sea posible identificar la proporción de la utilidad y el ingreso que corresponde a cada actividad económica, el índice de rentabilidad establecido se comparará considerando el factor de ajuste aplicable a la actividad económica principal señalada en el Registro Único de Contribuyentes al 31 de diciembre del ejercicio fiscal en revisión.

b) **Factores de Ajuste.**- Son los coeficientes de estimación presuntiva de carácter general por rama de actividad económica, fijados para cada ejercicio fiscal por el Director General del Servicio de Rentas Internas mediante resolución.

En los casos en que existan porcentajes específicos establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno o su reglamento de aplicación, el factor de ajuste aplicable será dicho porcentaje.

Para las determinaciones presuntivas mediante comunicaciones de diferencias, también se podrán aplicar como factores de ajuste los índices de comparabilidad detallados en la liquidación de pago.

c) **Detrimento de la capacidad contributiva.**- Se produce cuando el índice de rentabilidad determinado por el Servicio de Rentas Internas para cada actividad económica sea superior al factor de ajuste correspondiente.

Art. 3.- **Aplicación de los factores de ajuste en la determinación directa.**- De establecerse que existe detrimento en la capacidad contributiva del sujeto pasivo, el Servicio de Rentas Internas podrá establecer la base imponible, dentro de una determinación directa, multiplicando el rubro de ingresos declarados por el sujeto pasivo o los determinados por el Servicio de Rentas Internas, por el factor de ajuste correspondiente al rubro de ingresos.

Cuando exista más de una actividad económica, la base imponible determinada resultará de la sumatoria de aplicar el factor de ajuste correspondiente a los ingresos de cada actividad económica. En caso de que no sea posible identificar con certeza a qué actividad económica se relacionan los ingresos, se deberá aplicar el factor de ajuste correspondiente a la actividad económica que conste como principal en el Registro Único de Contribuyentes al 31 de diciembre del ejercicio fiscal en verificación.

En el caso de personas naturales que tengan más de una actividad económica, la base imponible determinada se obtendrá de la siguiente manera:

1. Se sumarán las bases imponibles de las actividades en las que se aplicó el factor de ajuste a las bases imponibles de las actividades en las que no se aplicó tal ajuste.
2. Finalmente, se restará al subtotal determinado en el punto 1 del presente artículo, las exoneraciones establecidas en el numeral 12 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno para las personas con discapacidad y tercera edad.
3. Al impuesto causado determinado, deberá sumarse los impuestos únicos, de existir.

Art. 4.- **Aplicación de los factores de ajuste en la determinación presuntiva originada en comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago.**- Para efectos de la determinación presuntiva prevista en el artículo innumerado a continuación del artículo 276 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se podrá

aplicar el factor de ajuste que corresponda a los rubros de activos, ingresos, costos y gastos. Cuando en la determinación se identifiquen más de dos rubros, se aplicará el factor de ajuste respectivo a cada uno de ellos y se considerará como base imponible presunta a la que resulte mayor.

En el caso de personas naturales que tengan más de una actividad económica, la base imponible determinada se obtendrá conforme lo establecido en el artículo 3 de la presente resolución.

Art. 5.- **Excepciones.**- No serán aplicables los factores de ajuste sobre los ingresos provenientes del:

1. Capital o patrimonio;
2. Trabajo en relación de dependencia;
3. Ganancias provenientes de la enajenación de derechos representativos de capital y otros derechos de exploración, explotación o similares;
4. Exploración, explotación, transporte y comercialización de recursos naturales no renovables;
5. Loterías, rifas y similares.

Adicionalmente, no se aplicará factores de ajuste a las actividades sujetas a impuesto a la renta único, y tampoco a las actividades acogidas al régimen impositivo simplificado.

Art. 6.- **Cálculo de la participación de trabajadores en las utilidades.**- Cuando se determine la base imponible aplicando factores de ajuste, el porcentaje correspondiente a la participación de trabajadores se establecerá a través de la aplicación de una regla de tres simple, donde la base imponible presunta representa el 85% de la utilidad.

Para aplicar la regla de tres simple, el valor de la participación de trabajadores se calculará a través de la siguiente fórmula:

$$15\%Pt = ((BI \text{ ajustada} * 100\%) / 85\%) * 15\%$$

Donde:

- **15% Pt** es la participación de trabajadores.
- **BI ajustada** es la Base Imponible aplicada factor de ajuste.

Art. 7.- **Límite en la aplicación de factores de ajuste.**— El impuesto determinado en aplicación de la presente Resolución, no podrá ser inferior al impuesto causado declarado por el contribuyente en su declaración, ni al valor de las retenciones en la fuente de impuesto a la renta que le han efectuado al sujeto pasivo, en el respectivo ejercicio fiscal.

DISPOSICIONES GENERALES

Primera.- Lo señalado en la presente Resolución será aplicable en los actos administrativos que se emitan a partir de su vigencia, considerando los plazos de caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria.

Segunda.- En los procesos de determinación originados en comunicaciones de diferencias en los que no se encuentre definido un coeficiente para la actividad económica del contribuyente, se deberá aplicar como factores de ajuste los siguientes:

- Total de activos: 0.2358
- Total ingresos: 0.2473
- Total de costos y gastos: 0.3207

Tercera.- Lo señalado en este acto normativo no obsta la aplicación por parte de la Administración Tributaria de lo previsto en el artículo 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno, según corresponda.

DISPOSICIÓN DEROGATORIA

Única.- Deróguese la Resolución NAC-DGERCGC18-00000264, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 282 de 12 de julio de 2018, y sus reformas.

DISPOSICIÓN FINAL

La presente Resolución entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial.

Comuníquese y publíquese.-

Dado en Quito D.M., a 22 de octubre de 2019.

FUENTES DE LA PRESENTE EDICIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE EXPIDE LAS NORMAS PARA ESTABLECER LOS FACTORES DE AJUSTE EN PROCESOS DE DETERMINACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA ORIGINADOS EN COMUNICACIONES DE DIFERENCIAS Y LIQUIDACIONES DE PAGO Y SU FORMA DE APLICACIÓN

1.- Resolución NAC-DGERCGC19-00000049 (Suplemento del Registro Oficial 69, 28-X-2019).