



Documento de Trabajo No. 2009-02

[Working Paper]

Análisis de las Decisiones 599 y 600

por

José Ramírez

Centro de Estudios Fiscales - SRI [jframirez@sri.gob.ec]

Diana Arias

Centro de Estudios Fiscales - SRI [djarias@sri.gob.ec]

Autorizado por:

Mauro Andino

Abril 2009

La serie Documentos de Trabajo del Centro de Estudios Fiscales tiene por objeto difundir investigaciones sobre temas fiscales, tributarios y de teoría y política económica en general que sean de especial relevancia para el Ecuador.

El presente artículo es de exclusiva responsabilidad de sus autores y no necesariamente representa la posición oficial del Centro de Estudios Fiscales ni del Servicio de Rentas Internas. El contenido se puede difundir siempre que sea sin fines comerciales y con la condición de reconocer los créditos correspondientes refiriendo la fuente bibliográfica.



García Moreno y Sucre • Teléfono (593 2) 2582 282

www.cef.sri.gob.ec

Quito - Ecuador

Análisis de las Decisiones 599 y 600 [★]

José Ramírez^a, Diana Arias^a

^a*Departamento de Estudios Tributarios, Centro de Estudios Fiscales, Servicio de Rentas Internas, Quito, Ecuador*

Resumen

Para analizar los efectos y la viabilidad de las normalizaciones que plantean las Decisiones 599 y 600 de la Comunidad Andina de Naciones, es necesario considerar los lineamientos de la planificación ecuatoriana, la coyuntura económica que condiciona a la política tributaria del país. El siguiente análisis se enfoca en la Política Económica ecuatoriana, las medidas adoptadas ante un escenario de crisis internacional y un análisis de gravamen que permite evaluar los efectos sobre la igualdad, progresividad y redistribución.

Palabras Claves: Impuesto al Valor Agregado, Normativa Andina de Armonización Tributaria, Plan Estratégico Plurianual del Ecuador, Constitución Ecuatoriana, Gravamen Total, Redistribución, Progresividad, Recaudación potencial, Ecuador

1 Aspectos Relevantes de las Decisiones 599 y 600

Las Decisiones 599 y 600 estipulan un régimen andino de armonización sobre imposición indirecta al consumo, concerniente a los impuestos tipo valor agregado y los impuestos de tipo selectivo al consumo.

La Decisión 599 busca la armonización de aspectos conceptuales, sustanciales y procedimentales de los regímenes tributarios respecto al Impuesto al Valor Agregado en los países de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), para lo cual define el hecho generador, los bienes y servicios que estarán sujetos al impuesto, establece las transacciones o transferencias sobre las cuales no se generará impuesto, el tratamiento que se dará respecto al impuesto por parte de no residentes.

Un aspecto importante de esta Decisión es la definición de Conjuntos Económicos que son los sujetos pasivos del impuesto, los cuales son: las comunidades de bienes, los consorcios

[★] Las opiniones vertidas son de exclusiva responsabilidad de los autores y no representan la posición oficial del Servicio de Rentas Internas.

Emails: jframirez@sri.gob.ec, djarias@sri.gob.ec.

o uniones temporales, los convenios de asociación, joint venture y otros convenios de colaboración empresarial, las sociedades de hecho, las sucesiones ilíquidas o indivisas, los patrimonios autónomos y los fondos.

Además se emiten reglas para la aplicación de la “territorialidad” de los servicios que trasciendan las fronteras nacionales de cada país de la CAN para servicios de carga, descarta y almacenamiento de bienes, servicios artísticos, deportivos y culturales. Se regula, también el tratamiento a los servicios que se presten desde el exterior y se utilicen o aproveche por residentes o domiciliados en un país de la CAN.

Respecto a las tasas a aplicar, se establece que los impuestos tendrán una tasa general que no superará el 19% y se podrán incluir sobretasas o recargos distintos de los impuestos selectivos al consumo.

Es importante señalar que los países de la CAN podrán fijar una sola tasa preferencial no inferior al 30% de la tasa general, para gravar los bienes y servicios que se encuentren exentos al momento de entrar en vigencia la Decisión y como una disposición transitoria se otorga un plazo de diez años a partir de la vigencia de la Decisión para realizar la armonización de la legislación a la disposición de la CAN respecto a los porcentajes de impuesto.

Dentro de un régimen de exclusiones y tasa cero, se menciona que tendrán tasa cero únicamente las exportaciones de bienes y servicios. Se excluyen del impuesto a las importaciones de bienes realizados por misiones diplomáticas, por organismos internacionales y las donaciones a organizaciones sin fines de lucro y al sector público. Los bienes exentos son, los servicios de educación, salud y transporte nacional de pasajeros, no incluido el aéreo, y los servicios financieros

La Decisión 599 reconoce el derecho a crédito tributario y establece que otorgan este derecho las adquisiciones de bienes y servicios que sean necesarios para el desarrollo del giro del negocio del sujeto pasivo y aquellas adquisiciones que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o a las operaciones con régimen de tasa cero

En relación al régimen de retención en la fuente, los países de la CAN pueden establecer sistemas de retención del impuesto al valor agregado así como regímenes simplificados para agentes económicos pequeños.

La Decisión 600 busca armonizar conceptos, aspectos sustanciales y procedimientos de los impuestos selectivos al consumo que se apliquen en los regímenes tributarios de los países de la CAN. Se establecen regulaciones en relación al hecho generador del impuesto, los

sujetos pasivos y la base gravable.

En relación a la carga tributaria, la Decisión menciona que se deberán fijar mínimos en los países de la CAN, tres años después de la entrada en vigencia de la norma. En una primera fase se armonizarán los impuestos de productos derivados del tabaco, la cerveza y las bebidas alcohólicas.

Dados los lineamientos de las Decisiones de la CAN, es importante analizar estas normativas en base a los principios y objetivos de la Constitución y del Plan Nacional de Desarrollo, a los cuales se encuentra alineada la Ley de Régimen Tributario Interno.

2 Plan estratégico plurianual y la Nueva Constitución

Respecto a la Planificación del Gobierno, el Plan Estratégico Plurianual de Senplades tiene como sus objetivos de Desarrollo Humano.¹

- **Objetivo 1: Auspiciar la igualdad, cohesión e integración social.**
- Objetivo 2: Mejorar las capacidades de las y los ciudadanos.
- Objetivo 3: Aumentar la esperanza de vida.
- Objetivo 4: Promover un medio ambiente sano y sostenible, y garantizar el acceso a agua, aire y suelo seguros.
- **Objetivo 5: Garantizar la soberanía nacional y auspiciar la integración latinoamericana.**
- Objetivo 6: Garantizar un sustento (trabajo) sostenible, justo y digno.
- Objetivo 7: Incrementar los espacios de encuentro común.
- Objetivo 8: Garantizar los derechos colectivos.
- Objetivo 9: Fomentar el acceso a la justicia.
- Objetivo 10: Garantizar el acceso a participación pública-política.
- **Objetivo 11: Auspiciar el desarrollo local, la competitividad y la sostenibilidad macroeconómica.**
- Objetivo 12: Recuperar el rol regulador y redistribuidor del estado en la Economía.

Dentro del Objetivo 1, se ha planteado entre otras la meta de Promover una recaudación y distribución progresiva de los recursos públicos para la cual se han planteado acciones de Reforma Tributaria (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria) que incluyen la ampliación de la base de contribuyentes, la reducción de la evasión y la elusión tributaria, el fortalecimiento de la recaudación del Impuesto a la Renta y la optimización de la carga

¹ Plan Nacional de Desarrollo 2007-2010 de la Presidencia de la República del Ecuador, página 12.

tributaria

Por su parte, la nueva Constitución de la República propone como estrategias fundamentales del cambio²:

- (1) La despartidarización de la Justicia y los Organismos de control.
- (2) Una Constitución ciudadana y participativa.
- (3) Reorganizar las estructuras de poder.
- (4) El paso de una economía social de mercado a una economía social y solidaria.
- (5) La Recuperación del rol fundamental del Estado.
- (6) La Protección de la vida y la libertad.
- (7) Los Derechos garantizados y efectivizados.
- (8) Un desarrollo territorial armónico y fortalecimiento de gobiernos autónomos descentralizados.

En la estrategia número 4, que propone pasar de una economía social de mercado a una economía social y solidaria, se ha visto que este cambio es necesario puesto que el concepto de desarrollo se ha limitado al crecimiento del Producto Interno Bruto (PIB), además se ha producido una precarización laboral, existe una ausencia de control estatal, las tasas de interés en niveles de usura, la salud se ha mercantilizado, al igual que la educación y la seguridad social. Y la experiencia de todos los países ha sido la de un divorcio de las políticas económicas a través del Banco Central independiente de las políticas de los gobiernos

Por ello, la nueva Constitución propone un cambio en el Paradigma de desarrollo, donde se busca: El buen vivir, la democratización de los medios de producción, el reconocimiento de todas las formas de organización económica, se garantiza la propiedad privada, se considera a los servicios financieros como actividad de orden público, se elimina la tercerización e intermediación laboral y se generan incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía así como incentivos para servicios socialmente deseables y socialmente aceptables. La política tributaria adoptada está, entonces, asociada a este cambio de paradigma de desarrollo.

3 Política de comercio exterior para incentivar a las exportaciones ante el escenario de crisis

Para efectuar el análisis de las Decisiones 599 y 600 emitidas por la CAN respecto a la armonización del IVA y del ICE, respectivamente es importante, además, tomar en cuenta

² De acuerdo a las ocho estrategias de cambio estipuladas en el Plan Nacional de Desarrollo.

los lineamientos generales de la política de comercio exterior definidas por el Gobierno de Ecuador. Algunas de las políticas están en construcción o en transición, pues se intenta implementar y dar forma a un nuevo modelo de desarrollo. Un elemento clave a considerar es el entorno internacional en el que las propuestas se están dando, entorno caracterizado por una crisis en cuatro ámbitos³:

- Crisis Financiera (caída de índices bursátiles, rescate financiero, manejo especulativo de la política económica).
- Crisis Energética (volatilidad de los precios del petróleo, búsqueda de alternativas: agrocombustibles).
- Crisis alimentaria (aumento de precios de alimentos se agrava por imposibilidad de los productores de responder, no se producen los alimentos que se necesitan, la lógica estaba orientada hacia la exportación).
- Crisis ecológica (calentamiento global).

Ante este marco de referencia, el Gobierno ha definido algunas políticas claves:

- Garantizar soberanía alimentaria:
Mediante políticas activas, se busca garantizar la cantidad y la calidad de los alimentos, así como el acceso a los mismos, para lo cual es necesario una reactivar el aparato productivo, apoyar la producción interna para garantizar la autosuficiencia en el tema alimentario y plantear una política activa de fortalecimiento del mercado interno.
- Integración al mercado internacional:
Políticas que atiendan las necesidades del sector productivo (por ejemplo: reducción arancelaria para materias primas e insumos) y a los objetivos de desarrollo nacional. La inserción estratégica en el mercado internacional implica abrir nuevos mercados sin descuidar a socios actuales y potenciar nuevos nichos de mercado.
- Acuerdos comerciales:
Evaluar las propuestas de negociación como alternativas al TLC, como es el caso del Acuerdo de Asociación entre la CAN con la Unión Europea.

Con los antecedentes anteriores, el Gobierno de Ecuador expidió la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el mes de Enero de 2008. Adicionalmente, la Presidencia de la República emitió el Mandato Agrario y algunos Decretos Ejecutivos, relacionados al ámbito tributario, dirigidos a ciertos sectores específicos.

³ Ayuda Memorias de los Talleres de relativos al comercio exterior realizados los días 23 y 25 de septiembre del presente año en la CAPEIPI, Ministerio de Coordinación de la Política Económica, Quito, Ecuador

4 Crisis internacional y medidas adoptadas por el Gobierno del Ecuador en Noviembre de 2008

En caso de que la crisis internacional afecte al Ecuador, los posibles impactos que se tendrían son los siguientes:

Tabla 1: Posibles Impactos de la Crisis

SECTOR FINANCIERO: Restricción de financiamiento	SECTOR EXTERNO: Crisis en balanza de pagos
Encarecimiento del financiamiento externo	Reducción de demanda por exportaciones
Exposición financiera de inversiones bancarias	Caida del precio de <i>commodities</i>
Posible aumento del riesgo a exportadores, sus proveedores y a créditos repagados con remesas	Carrera de devaluaciones de socios comerciales
Restricción de crédito y reducción de plazos	Disminución de remesas
Incertidumbre frente a tasas internacionales, tipo de cambio y 'riesgo país'	Reducción en turismo
	Restricción en condiciones financieras de proveedores y clientes del exterior
SECTOR FISCAL: Reducción de ingresos fiscales	SECTOR REAL: Disminución de dinamismo de algunos sectores
Menores ingresos por caída del precio petróleo	Restricción de liquidez a exportadores y sus proveedores
Aunque también subsidio combustibles es menor	Reducción del consumo por menos remesas
Menores tributos de exportadores	
Presión para disminuir inversión pública y gasto social	Retorno voluntario de capitales
Relativa reducción de liquidez fiscal	
Restricción y encarecimiento de financiamiento para el presupuesto	Afectación en solvencia de industrias exportadoras

Fuente: Presidencia de la República, noviembre de 2008
Elaborado: Presidencia de la República, noviembre de 2008

Por esta razón las medidas propuestas por el Gobierno Nacional en el mes de Noviembre 2008 incluyen dentro del ámbito tributario las siguientes:

- Deducibilidad de las provisiones requeridas para cubrir riesgos de incobrabilidad o pérdida del valor de los activos de riesgo de las instituciones del sistema financiero hasta el porcentaje máximo del rango para constituir provisiones establecido por la Junta Bancaria, inclusive para ejercicios económicos anteriores.
- Reducción o exoneración del pago del anticipo del impuesto a la renta en casos excepcionales en los que los contribuyentes de uno o varios sectores o subsectores de la economía hayan sufrido una drástica disminución de sus ingresos por causas no previsibles.
- La reinversión de las sociedades del sector agrícola en maquinaria y equipo (los silos, estructuras de invernaderos, cuartos fríos, y los demás que determine el Director General del Servicio de Rentas Internas, mediante resolución).
- Estímulos fiscales para capitalización de banca y colocación de crédito productivo.
- Reducción de la retención del Impuesto a la Renta sobre intereses pagados al exterior, 0% para banca y 5% empresarios privados hasta diciembre de 2009. Se exceptúan capitales que provengan de paraísos fiscales.

- Incremento al 1% del impuesto a la salida de capitales para todo flujo de dinero que salga del País.
- Impuesto sobre fondos disponibles e inversiones que mantengan en el exterior las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías(1% anual, mensualizado).

En el contexto señalado, una armonización del Impuesto al Valor Agregado que grave a los productos considerados como de primera necesidad e incluidos en la canasta básica, generaría regresividad el sistema tributario, de acuerdo a la literatura existente sobre este tema⁴ y lo cual se verifica posteriormente, mediante un análisis de gravámen total del IVA

En relación a los objetivos de política económica que persigue la política tributaria, el Gasto Tributario (Molina et al., 2000) del IVA se dirige principalmente a mantener la estabilidad en los precios de los alimentos (IVA 0%), es así que del 4.5% del PIB que abarca el Gasto Tributario Total el gasto del IVA es de 2.9%, como lo indica la siguiente tabla:

Tabla 2: Gasto Tributario

GASTO TRIBUTARIO POR OBJETIVO DE POLITICA AÑO 2007				
Objetivo General	Objetivo Específico	Monto	% PIB	
Provisión de bienes y servicios públicos	Apoyo a la Educación	160.4	0.4%	
	Apoyo a la Salud	182.9	0.4%	
	Fomento a la infraestructura básica	110.8	0.2%	
	Apoyo a la Vivienda	73.0	0.2%	
Total Prov. Bienes y servicios públicos		527.1	1.2%	
Redistributivo	Reducción de Precios a los Alimentos	435.0	1.0%	
	Reducción de Precios al transporte	15.2	0.0%	
Total Redistributivo		450.3	1.0%	
Otros		270.9	0.8%	
GASTO TRIBUTARIO DEL IVA		1,248.3	2.9%	
GASTO TRIBUTARIO TOTAL		2,060.5	4.5%	

Fuente: SRI 2008

Elaborado: Los autores

⁴ Véase Gustavo Arteta (2005)

5 Análisis de Gravámen Total

5.1 Antecedentes

La Decisión 599 de la CAN, en su artículo 20 (Ver Anexos) establece que la tasa cero de IVA sólo se aplicará a las exportaciones de bienes y servicios, y en su disposición transitoria establece que los países miembros de la CAN deberán ajustar sus legislaciones en un plazo de 5 años.

Por otro lado, el artículo 23 (Ver Anexos) menciona que la eliminación de las exenciones deberán ser parciales y que en el undécimo año únicamente se podrán mantener exenciones sobre bienes importados por misiones diplomáticas, organismos internacionales con convenio y el equipaje.

El artículo 25 (Ver Anexos) señala en relación a los servicios, que para el undécimo año, se podrán mantener exenciones en los servicios de salud, educación, transporte nacional terrestre de pasajeros y en los servicios financieros.

Con estos antecedentes, para cuantificar el impacto en la recaudación y la incidencia en el sistema económico-social de una política que busque gravar los bienes y servicios exentos de IVA, se empleó el Microsimulador de Imposición Indirecta del Departamento de Estudios Tributarios (MIIDET).

El MIIDET es un aplicativo estadístico-informático desarrollado por el Centro de Estudios Fiscales del Servicio de Rentas Internas, con soporte teórico en el modelo AIDS (An Almost Ideal Demand System) que simula los patrones de consumo y gasto de los hogares, registrados en la Encuesta de Condiciones de Vida (ECV) 2005-2006, ante variaciones de la tasa impositiva efectiva de IVA⁵ promedio para las doce agrupaciones en las que se tiene desagregado a un primer nivel el Índice de Precios al Consumidor (IPC).

La gran utilidad de esta herramienta en el cálculo de un impacto impositivo en IVA, es el amplio conjunto de indicadores reales, de incidencia y bienestar que arroja de manera agregada y desagregada de acuerdo a varios criterios a disposición del analista⁶.

A continuación se enlista el sistema de tasas efectivas del cual parte el modelo, el cual consolida una tasa efectiva general promedio del 5.04%, para el período señalado:

⁵ El ajuste para conseguir la tasa efectiva de IVA, se realizó distinguiendo uno a uno los bienes gravados y no gravados que componen el IPC de cada agrupación, según los artículos 54 y 55 de la Ley de Régimen Tributario Interno, para luego en función de las ponderaciones empleadas para el cálculo del IPC determinar cuánto efectivamente se recaudó de IVA en relación al consumo.

⁶ Para más detalles acerca del MIIDET, ver las publicaciones del Centro de Estudios Fiscales.

Tabla 3: Tasas efectivas por agrupaciones de bienes y servicios

	TASA INICIAL	IPC INICIAL
NIVEL GENERAL	5.04%	104.92
GH_01 ALIMENTOS Y BEBIDAS NO ALCOHÓLICAS	1.39%	107.87
GH_02 BEBIDAS ALCOHÓLICAS, TABACO Y ESTUPEFACIENTES	12.00%	108.83
GH_03 PRENDAS DE VESTIR Y CALZADO	12.00%	99.91
GH_04 ALOJAMIENTO, AGUA, ELECTRICIDAD, GAS Y OTROS COMBUSTIBLES	0.22%	107.16
GH_05 MUEBLES, ARTICULOS PARA EL HOGAR Y PARA LA CONSERVACION ORDIN	12.00%	101.28
GH_06 SALUD	0.53%	102.53
GH_07 TRANSPORTE	7.05%	104.52
GH_08 COMUNICACIONES	3.10%	97.87
GH_09 RECREACIÓN Y CULTURA	9.30%	102.08
GH_10 EDUCACIÓN	0.00%	117.71
GH_11 RESTAURANTES Y HOTELES	12.00%	102.07
GH_12 BIENES Y SERVICIOS DIVERSOS	12.00%	98.74

Al analizar la tabla anterior, se observa que el consumo de las agrupaciones de bebidas alcohólicas y tabaco (GH02), prendas de vestir y calzado (GH03), muebles y artículos del hogar (GH05), servicios de restaurantes y hoteles (GH11) y diversos (GH12) están totalmente gravados, mientras que las menores tasas efectivas de IVA se encuentran en la agrupación de bienes y servicios básicos (GH04) y salud (GH07), con importes inferiores al 1% sobre su consumo.

Para efectuar el ejercicio de gravar algún bien o servicio total o parcialmente exento de IVA, su respectiva tasa efectiva, vista en la tabla anterior, debe subir al 12%. Con ello se elimina la parte del consumo exento de IVA que efectúan los hogares. A continuación se presentan los resultados de este experimento, al gravar de manera individual y conjunta los bienes y servicios propuestos por la decisión 599 de la CAN.

5.2 Resultados

En este apartado se proyectan y analizan las variaciones de los principales indicadores reales, tributarios, de incidencia y de bienestar, al momento de efectuar un gravamen total sobre la demanda de las agrupaciones de bienes parcialmente gravadas en un inicio. De esta manera, los escenarios propuestos para el análisis fueron:

- Gravar con tarifa 12% el consumo de la agrupación 1 (Alimentos y bebidas no alcohólicas).
- Gravar con tarifa 12% el consumo de la agrupación 4 (Agua, luz eléctrica y gas).

- Gravar con tarifa 12% el consumo de la agrupación 8 (Comunicación).
- Gravar con tarifa 12% el consumo de la agrupación 9 (Recreación y cultura).
- Realizar conjuntamente todos los escenarios anteriores.

Dentro de los indicadores reales, se estudian el Consumo Real y el Índice de Precios al Consumidor; mientras que, dentro de los indicadores tributarios, se analizan la Recaudación Tributaria y la tasa impositiva efectiva de IVA. En cuanto a la incidencia, se estudia la progresividad⁷ y redistribución⁸ que causa el impuesto, a través del índice de Kakwani⁹ y Reynolds-Smolensky¹⁰, respectivamente. Por su parte, el bienestar es abordado mediante la variación equivalente¹¹ y la variación compensatoria¹² que causan los cambios en IVA sobre el excedente del consumidor¹³.

En el sector real, el consumo de los hogares se vería mayormente afectado al gravar con tarifa 12% los bienes alimenticios, ya que esto incrementaría significativamente el IPC total en 2.7%, y con ello caería en 2.7% el consumo. Esto se debe a la alta participación de los alimentos y las bebidas exentas en la canasta que inicialmente consumen los hogares.

Esta relación no se produce para el resto de bienes exentos, donde el impacto individual de gravar con tarifa 12% no sobrepasaría el 1% de contracción de la demanda; a pesar de que el IPC llegue a incrementarse en más del 1% como sucede para los servicios básicos.

⁷ El análisis de progresividad resulta de estudiar el tipo y grado de vinculación existente entre la carga tributaria y los ingresos. Cuando el tipo impositivo efectivo es directamente proporcional a los ingresos, se dice que el impuesto es progresivo; por el contrario, si el tipo impositivo efectivo es inversamente proporcional a los ingresos, se dice que el impuesto es regresivo. En el caso que el impuesto no sea progresivo ni regresivo, es decir su tarifa se mantiene invariante frente a cualquier cuantía de ingresos, se dice que el impuesto es plano.

⁸ El análisis de redistribución es el estudio del efecto de equidad o desigualdad que causa el pago de un impuesto sobre la distribución y orden del ingreso.

⁹ El índice de Kakwani es el porcentaje de contribución del impuesto relativo a la distribución del ingreso, y se calcula como el doble del área que separa la curva de Lorenz de la curva de concentración de la carga impositiva; es decir mediante la diferencia del Gini de ingresos antes de impuestos y el Cuasi-Gini de impuestos.

¹⁰ El índice de Reynolds-Smolensky determina el desplazamiento de las curvas de Lorenz antes y después de impuestos, y es el doble del área que separa ambas curvas; es decir mediante la diferencia del Gini de ingresos antes y después de impuestos.

¹¹ La variación equivalente cuantifica el monto que debe sumarse al ingreso del individuo para que con las condiciones iniciales de precios, pueda alcanzar la misma utilidad que en una situación ulterior.

¹² La variación compensatoria constituye el monto que tiene que detraerse del ingreso del consumidor ante un cambio en los precios del mercado, de manera que su utilidad sea igual a la inicialmente establecida.

¹³ El excedente del consumidor es la diferencia entre el precio de un bien y la cantidad que un individuo estaría dispuesto a pagar.

Gráfico 1. Índice de precios al consumidor

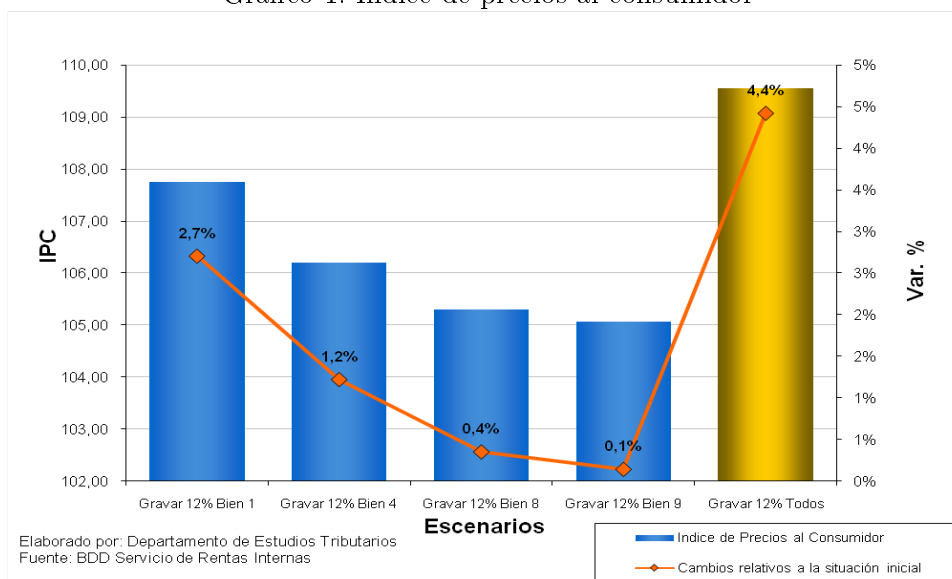
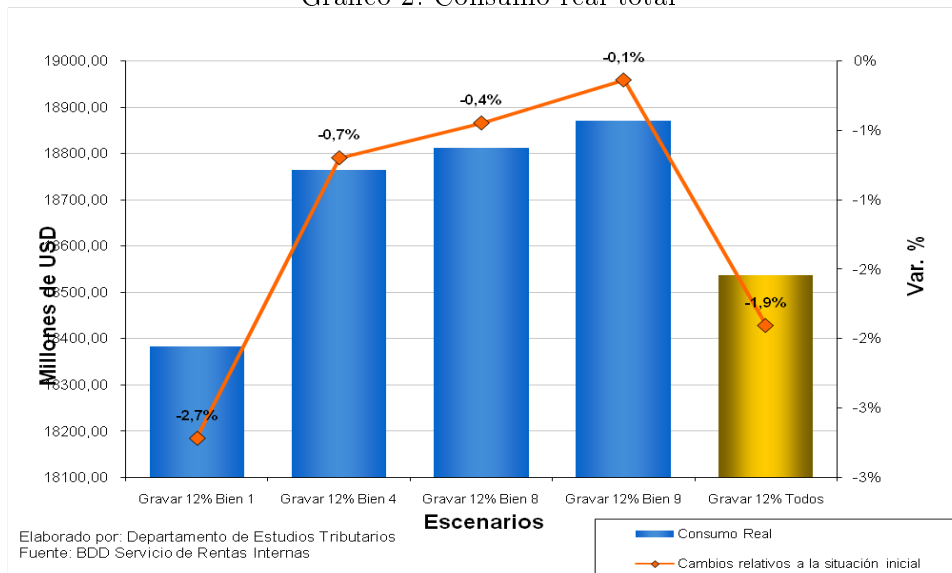


Gráfico 2. Consumo real total



Estos impactos conducen a establecer que un gravamen total sobre la canasta que demanda los individuos (excluyendo servicios de salud, transporte y educación), produciría un aumento del IPC del 4,4% y una reducción de la demanda de 1,9% (es decir, existe una inelasticidad en el consumo real total en relación al nivel de precios).

Una vez realizado el análisis se puede ver que los indicadores tributarios guardan estrecha relación con la recaudación y el tipo impositivo efectivo. En efecto, los incrementos del IPC en cada uno de los escenarios presentan una similar tendencia con los incrementos que se producen en el tipo impositivo del IVA, lo cual también se puede apreciar con la recaudación efectiva.

Entonces, se puede estimar que los incrementos más altos en la recaudación del IVA se producen a causa de un crecimiento de la tasa impositiva que supera la contracción del

Gráfico 3. IVA Efectivo y variación porcentual

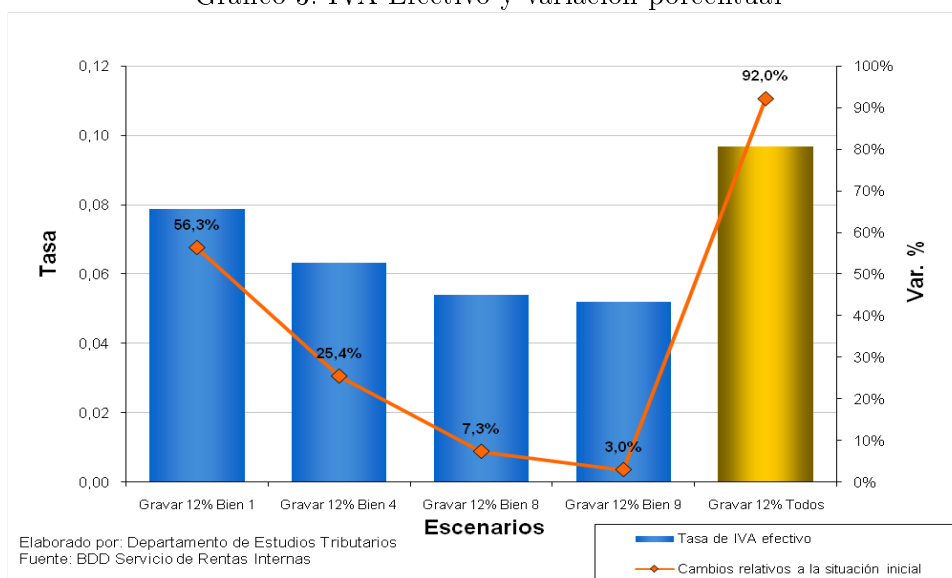
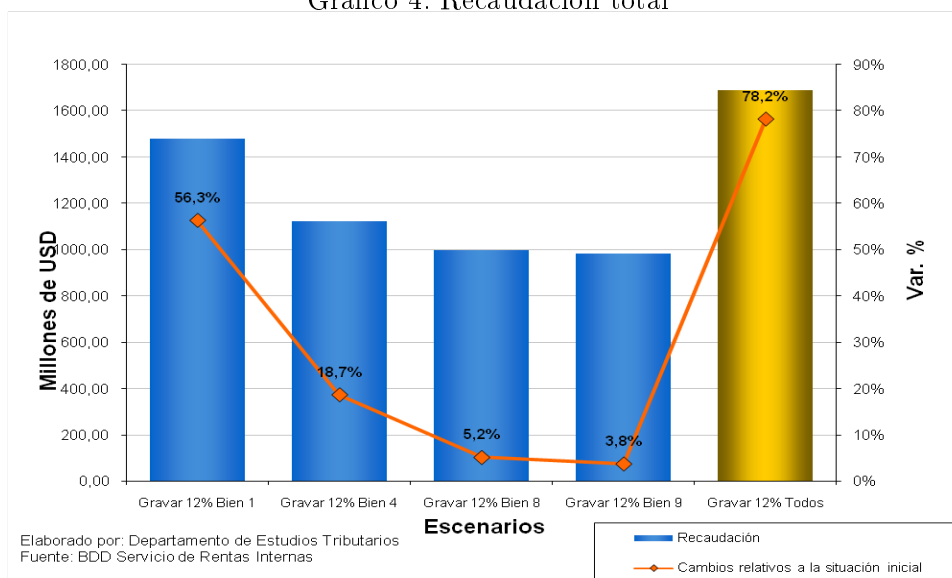


Gráfico 4. Recaudación total

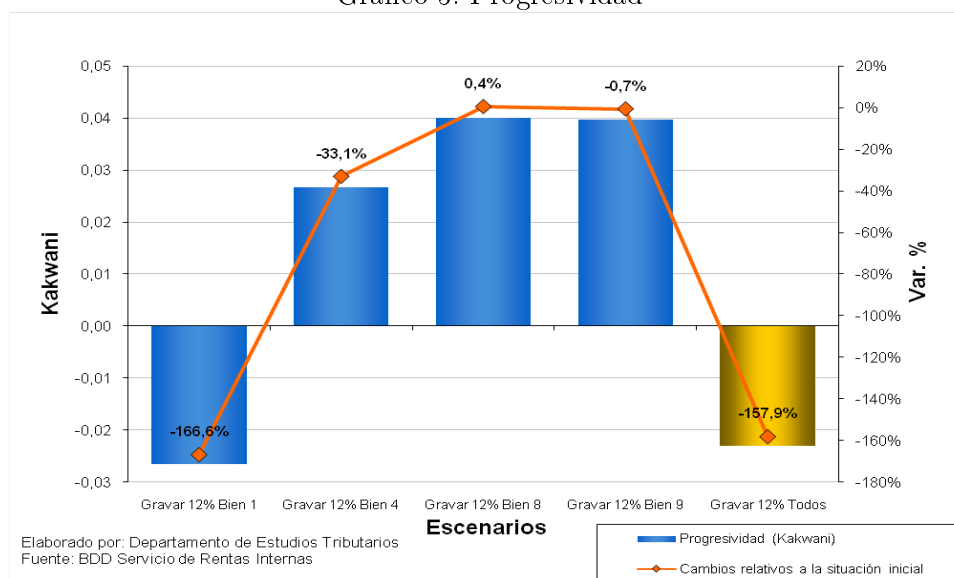


consumo de los hogares. Así por ejemplo, el gravar totalmente los bienes y servicios de comunicación equivale a elevar el tipo impositivo de IVA en 7.3%, lo cual hace que la recaudación aumente en 5.2% frente a la disminución de 0.4% originada en el consumo.

En un escenario general, el gravar el consumo de todos los bienes provocaría un incremento en la recaudación de IVA de 78.2%; en tanto que el tipo impositivo correspondiente ascendería en 92% (al pasar una tasa efectiva inicial del 5% al 12%).

En el análisis de incidencia para los distintos escenarios propuestos, según el índice de Kakwani se produce una mejora de la progresividad al gravar con tarifa 12% únicamente los servicios de comunicación. Aquí, se tiene un incremento de la progresividad en 0.4%.

Gráfico 5. Progresividad



Este incremento es leve frente a los descensos que presencia la progresividad en el resto de escenarios. De hecho, el gravar con tarifa 12% los bienes alimenticios y bebidas no alcohólicas, reduciría la progresividad hasta volverla negativa, de manera que el IVA sería totalmente regresivo. Una situación similar sucede al gravar toda la canasta de consumo, excepto salud, transporte y educación, donde la imposición del sistema versus el ingreso se contraería en 158%.

Para completar el análisis de incidencia, se aborda también la redistribución que causarían estos distintos escenarios, a través del índice de Reynolds-Smolensky. Al gravar totalmente los servicios de comunicaciones y recreación, mejora la redistribución de los ingresos en la sociedad (es decir, mejora aún más la distribución y equidad de los ingresos después de impuestos). Una observación interesante de esta situación es lo que pasa con el gravamen de los servicios de recreación y cultura, el cual a pesar de aumentar la equidad de los ingresos en 3.3%, disminuye ligeramente la progresividad del sistema en 0.7%.

El resto de escenarios presentan situaciones desfavorables para la distribución de los ingresos luego de impuestos. En especial, se tiene que la desigualdad aumentaría al momento de gravar todo el consumo exento de alimentos y bebidas alcohólicas, ya que el coeficiente de Reynolds-Smolensky sería negativo al caer en 207%; disminución igualmente esperada cuando se grava toda la canasta debido a la gran participación de este bien.

Finalmente, se introduce el análisis de bienestar de cada uno de los escenarios desde el enfoque de la variación compensatoria. Primeramente, para conseguir mantener la utilidad inicial, el incremento de los precios producto de la eliminación de todos bienes exentos, equivaldría a recortar el ingreso inicial de los agentes en cerca del 2.2%, es decir USD 413 millones menos.

Gráfico 6. Redistribución

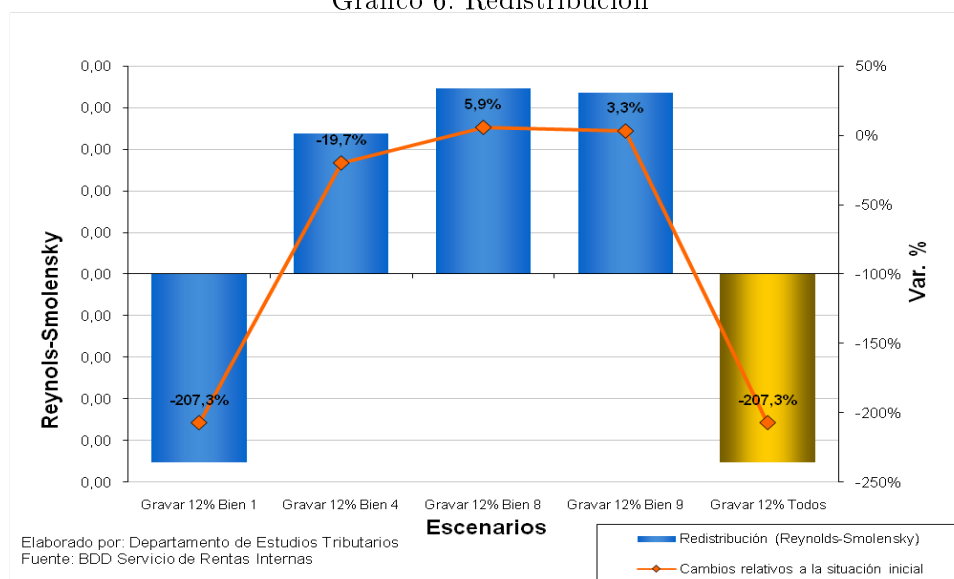
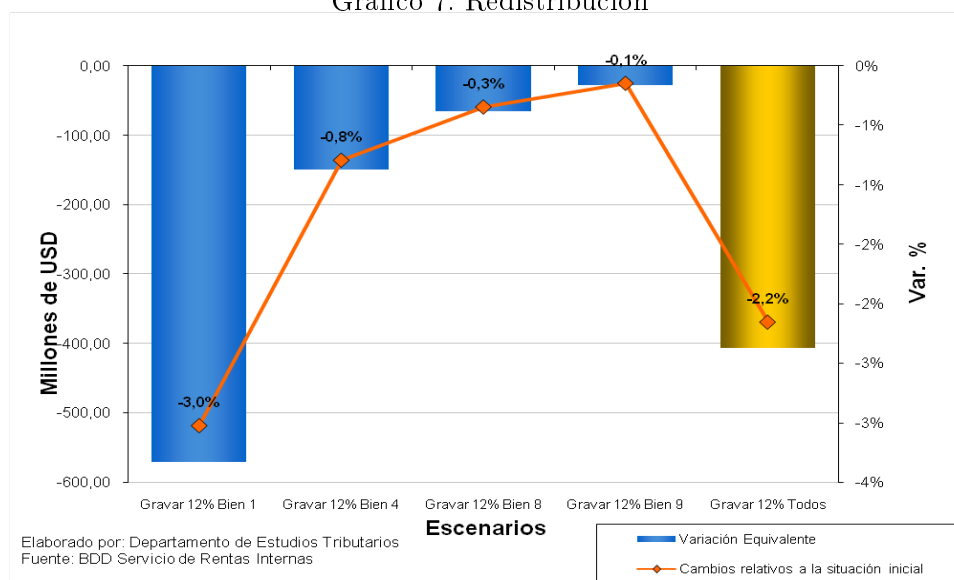


Gráfico 7. Redistribución



Al gravar con tarifa 12% de IVA a todos los bienes alimenticios y bebidas no alcohólicas, el ingreso de los hogares se reduciría en 3%, es decir USD 571 millones, para que se alcanzase el mismo nivel de utilidad que el que se obtendría con el cambio de precios. El resto de situaciones no enfrentan variaciones significativas en relación al consumo total.

A continuación se presentan las tablas resumen de las estadísticas gráficas anteriormente. Se han analizado los efectos de gravar, primeramente, de forma separada a los alimentos y bebidas no alcohólicas (Bien 1), a los servicios de agua, luz y gas (Bien 4), a los bienes y servicios de comunicación (Bien 8) y a los servicios de recreación y cultura (Bien 9). Y, luego se analizaron los efectos de un gravamen total, es decir todas las agrupaciones (bien 1, 4, 8 y 9) al mismo tiempo:

Tabla 4: Resumen de Efectos de Gravámen Total

Variable	Situación Inicial	Bien 1		Bien 4	
		Magnitud	Var. %	Magnitud	Var. %
Indice de Precios al Consumidor	104.92	107.76	2.7%	106.20	1.2%
Consumo Real	18895.98	18382.36	-2.7%	18764.29	-0.7%
Tasa de IVA efectivo	0.05	0.08	56.3%	0.06	25.4%
Recaudación	947.27	1480.92	56.3%	1124.64	18.7%
Desigualdad (Gini despues de Impuestos)	0.49	0.49	0.9%	0.49	0.1%
Progresividad (Kakwani)	0.04	-0.03	-166.6%	0.03	-33.1%
Redistribución (Reynolds-Smolensky)	0.00	0.00	-207.3%	0.00	-19.7%
Variación Equivalente	18895.98	-571.26	-3.0%	-149.72	-0.8%
Variación Compensatoria	18895.98	-585.35	-3.1%	-150.78	-0.8%

Fuente: SRI 2009

Elaborado: Los autores

Tabla 5: Resumen de Efectos de Gravámen Total

Variable	Situación Inicial	Bien 8		Bien 9		Todos ¹	
		Magnitud	Var. %	Magnitud	Var. %	Magnitud	Var. %
Indice de Precios al Consumidor	104.92	105.29	0.4%	105.07	0.1%	109.56	4.4%
Consumo Real	18895.98	18811.73	-0.4%	18870.30	-0.1%	18535.94	-1.9%
Tasa de IVA efectivo	0.05	0.05	7.3%	0.05	3.0%	0.10	92.0%
Recaudación	947.27	996.45	5.2%	983.23	3.8%	1687.90	78.2%
Desigualdad (Gini después de Impuestos)	0.49	0.49	0.0%	0.49	0.0%	0.49	0.9%
Progresividad (Kakwani)	0.04	0.04	0.4%	0.04	-0.7%	-0.02	-157.9%
Redistribución (Reynolds-Smolensky)	0.00	0.00	5.9%	0.00	3.3%	0.00	-207.3%
Variación Equivalente	18895.98	-65.17	-0.3%	-27.55	-0.1%	-406.81	-2.2%
Variación Compensatoria	18895.98	-65.46	-0.3%	-27.60	-0.1%	-413.30	-2.2%

¹ El total está sin salud, educación y transporte

Fuente: SRI 2009

Elaborado: Los autores

6 Recaudación potencial del IVA

En el siguiente cuadro se puede observar la recaudación potencial adicional estimada de IVA, ante un escenario de gravamen total, a excepción de los servicios de salud, transporte y educación, a la que se ha adicionado el monto del IVA que se carga al costo, debido al crédito tributario no compensado por aquellos contribuyentes que compran productos e insumos gravados y venden productos exentos. La recaudación adicional que se habría recaudado en el año 2006 de no haber existido exenciones en el IVA habría sido de USD 554 millones y habría incrementado en un 1.3% la carga tributaria del IVA de operaciones internas en ese año.

Tabla 6: Resumen de Efectos de Gravámen Total

Recaudación	En millones de USD	% del PIB
Recaudación adicional de IVA por consumo de hogares	1.700	4,1%
IVA cargado al costo 2006	200	0,5%
Recaudación potencial de IVA interno 2006	1.900	4,5%

Continúa en la Siguiete Página...

Tabla 6 – Continuación

Recaudación	En millones de USD	% del PIB
Recaudación efectiva de IVA interno 2006	1.346	3,2%
Recaudación adicional de IVA 2006	554	1,3%

Fuente: Servicio de Rentas Internas 2006

Elaborado: Los autores

7 Conclusiones

Las Decisiones 599 y 600 de la CAN, en su carácter de leyes supranacionales, obligaría a todos los países miembros a armonizar sus exenciones en relación a los impuestos indirectos en un plazo establecido, sin embargo, deben tomarse en consideración los objetivos de cohesión social y redistribución que busca la Constitución y el Plan Nacional de Desarrollo, y en base a estos lineamientos, analizar los impactos de la eliminación de ciertas exenciones del IVA.

En este sentido, de acuerdo a los criterios expuestos anteriormente, respecto a los principios que rigen a la política del Gobierno Central, así como a la coyuntura de crisis internacional y, por otra parte, al análisis de gravámen total presentado, resultaría contraproducente, en términos de bienestar social y equidad, la eliminación de las exenciones del IVA, como se establece en la Decisión 599.

La eliminación de las exenciones del IVA podrían conllevar a disminuciones en el nivel de progresividad, redistribución y bienestar, tal como indican los indicadores utilizados en el análisis de gravamen total.

Sin embargo, de tomarse la decisión de armonizar el IVA, conforme lo dispone la Decisión 599, sería conveniente analizar la posibilidad de implementar un sistema de personalización del IVA¹⁴, a través del cual, con una base de información fuerte y depurada se podría establecer un Impuesto al Valor Agregado para cada individuo de acuerdo a estrato de ingreso.

La eliminación de las exenciones del IVA, significaría un incremento de 1.3% en relación al PIB, lo cual incidiría en un incremento en la presión tributaria, sin embargo, sería conveniente evaluar los posibles impactos económicos en el consumo y en la Demanda Agregada.

¹⁴ Véase Thompson Ainsworth, Richard. The Digital VAT (DVAT).

Con relación a la posibilidad de devolución del impuesto al valor agregado a los exportadores de servicios, previsto en la Decisión 599 de la CAN, sería conveniente analizar esta propuesta de reforma a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, pues se consideraba conveniente normalizar las devoluciones para exportadores tanto de bienes como de servicios.

En relación a las armonizaciones del Impuesto a los Consumos Especiales (ICE), el análisis efectuado a la Decisión 600 indicaría que no se requerirían cambios significativos en la estructura normativa del ICE en el Ecuador; se debería estudiar la metodología a utilizarse para establecer las cargas tributarias mínimas que se fijarán tres años después de la entrada en vigencia de la Decisión., que se enfocará a los productos derivados de tabaco, cerveza y bebidas alcohólicas.

Bibliografía

- Gustavo Arteta, D. M. y. F. N. (2005). El iva, un impuesto regresivo. *Revista Gestión*, (84).
- Molina, D., Núñez, F., y Ricaurte, M. (2000). El iva: regresivo para casi todos. *CORDES*. Segundo Semestre.
- SENPLADES (2007). Plan nacional de desarrollo 2007-2011. Ecuador.
- Thompson Ainsworth, R. (2006). *The Digital VAT (D-VAT)*. Working Paper 06-22, Boston University School of Law.

8 Anexos

8.1 Decisión 599

Armonización de Aspectos Sustanciales y Procedimentales de los Impuestos Tipo Valor Agregado

LA COMISION DE LA COMUNIDAD ANDINA EN REUNION AMPLIADA CON
LOS MINISTROS DE ECONOMIA, HACIENDA O FINANZAS

VISTOS: El Artículo 3, literales a), b), e); el Artículo 54, literal e); y el Artículo 58 del Acuerdo de Cartagena. Los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. La Decisión 388 y el artículo 13 de la Decisión 330; y, en uso de sus atribuciones especificadas en los literales a), b) y f) del Artículo 22 del Acuerdo de Cartagena;

CONSIDERANDO: Que en la II Reunión del Consejo Asesor de Ministros de Hacienda o Finanzas, Bancos Centrales y Responsables de Planeación Económica de los Países Miembros, realizada en octubre de 1998, se encargó a la Secretaría General de la Comunidad Andina iniciar estudios para tratar el tema de la tributación indirecta en el marco del proceso de integración andina, en particular en lo relativo al impuesto tipo valor agregado;

Que los Presidentes de los Países Miembros, en el XI Consejo Presidencial Andino, celebrado en mayo de 1999, fijaron como meta para el establecimiento del Mercado Común el año 2005;

Que el Consejo Asesor de Ministros de Hacienda o Finanzas, Bancos Centrales y Responsables de Planeación Económica en su IV Reunión, celebrada en junio de 2000, ratificó su mandato de tratar el tema de la tributación indirecta en el marco de la integración andina;

Que la armonización de políticas tributarias no sólo garantizará las condiciones de competencia entre los Países Miembros, evitando la introducción de obstáculos a las corrientes de comercio intracomunitario, pero además ofrecerá mayor seguridad jurídica y estabilidad a los regímenes tributarios nacionales;

Que el impuesto tipo valor agregado rige en todos los Países Andinos y puede considerarse como consolidado dentro de sus sistemas tributarios;

Que técnicamente es recomendable promover la neutralidad del impuesto tipo valor agregado a fin de no causar distorsiones en la economía;

Que la armonización de los impuestos tipo valor agregado debe entenderse como un proceso gradual, que deberá ser administrado por cada País Miembro dentro de los plazos definidos en esta Decisión;

Que no se encuentran en el ámbito de aplicación de la presente Decisión las zonas y regímenes de inmunidad fiscal, ni los beneficios o regímenes de carácter geográfico o regional contemplados en la legislación interna de cada país, los mismos que estarán regidos por las normativas nacionales y otras normas especiales;

Que las diferencias en los procedimientos gubernativos tributarios de los impuestos indirectos de los países andinos, pueden generar distorsiones en el mercado intracomunitario;

Que una regulación actual en materia procedimental, fundamentada en un análisis amparado en los estudios y propuestas de los diferentes países andinos, puede ser muy conveniente para la recaudación tributaria de cada uno de los Países Miembros;

DECIDE:

Capítulo I

Ámbito de aplicación y definiciones

Artículo 1.- Ámbito de aplicación.

La presente Decisión regula los aspectos sustanciales y los procedimientos de los impuestos tipo valor agregado que deben armonizarse en los regímenes tributarios de los Países Miembros, a los efectos de facilitar el cumplimiento de los objetivos y compromisos de la Comunidad Andina.

Para todo lo no regulado por esta Decisión se aplicará la normativa interna de cada país.

Artículo 2.- Definiciones: Para los efectos de esta Decisión, y de las demás normas comunitarias que regulan en materia de armonización de impuestos indirectos de los Países Miembros, se entenderá por:

Causación: Es el momento en que se genera la obligación tributaria por la realización del hecho generador descrito en la norma. La realización del hecho generador para los impuestos tipo valor agregado, de que trata esta Decisión, es instantánea, así su determinación, liquidación y pago se efectúe por períodos.

Derecho al descuento o crédito fiscal: Aquel que tiene el sujeto pasivo de restar de los impuestos generados por las operaciones gravadas que realice, los impuestos repercutidos o trasladados por la compra o importación de bienes o la utilización de servicios.

Derecho de repercusión o traslación: Aquel que tiene el sujeto pasivo de trasladar el impuesto al comprador o usuario del bien o servicio de que se trate.

Deuda tributaria exigible: Es el monto total determinado por el contribuyente o por la Administración Tributaria, que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria y que no esté en disputa.

Domiciliado o Residente: Se entenderá según las definiciones contempladas en cada legislación interna.

Exclusión: La no sujeción o liberación del impuesto establecida o permitida por ley respecto de un determinado bien o servicio, según la cual no se permite la devolución o descuento de los impuestos repercutidos.

Exportación de Bienes: La salida efectiva y definitiva de bienes al exterior desde el territorio aduanero.

Régimen de tasa cero: La liberación del impuesto establecida por ley respecto de un determinado bien o servicio, según la cual se permite la devolución o descuento de los impuestos repercutidos.

Servicios: Toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica, o por una sociedad de hecho, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual y que genera una contraprestación en dinero o en especie, independientemente de su denominación o forma de remuneración, incluye el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y cualquier otra cesión de uso a título oneroso de marcas, patentes, derechos de autor y conexos, entre otros.

Sujeto Pasivo: Es el deudor de la obligación tributaria sustancial. Se consideran incluidos los términos “contribuyente” y “responsable o sustituto”, quedando comprendidos en este último término los agentes de percepción y retención.

Artículo 3.- Régimen de armonización andino sobre imposición indirecta al consumo.

El régimen de armonización de la imposición indirecta al consumo para los Países Miembros estará comprendido por los siguientes tributos:

1. La imposición tipo valor agregado, y
2. La imposición de tipo selectivo al consumo.

Artículo 4.- Plazos o términos.

Para los fines de la presente Decisión, los plazos o términos se contarán de la siguiente manera:

- a) Los plazos por año o meses serán continuos o calendario y terminarán el día equivalente del año o mes respectivo. El lapso que se cumpliera en un día que carezca el mes, se entenderá vencido el último día de ese mes.
- b) Los plazos establecidos por días se contarán por días hábiles, salvo que se disponga que sean continuos o calendario.
- c) En todos los casos los términos y plazos que vencieran en día inhábil, se entienden prorrogados hasta el primer día hábil siguiente.

TITULO I

DE LOS ASPECTOS SUSTANCIALES DE LOS IMPUESTOS TIPO VALOR AGREGADO

Capítulo II

Hecho generador

Sección I

Aspecto material del hecho generador

Artículo 5.- Bienes y servicios sujetos a imposición.

Los impuestos tipo valor agregado se generan en la venta o transferencia de bienes, la prestación o utilización de servicios en el territorio nacional, acorde con el artículo 12 de esta Decisión, y la importación de bienes corporales muebles. Disposición Transitoria.- Los Países Miembros que apliquen a la fecha de la entrada en vigencia de esta Decisión, una regla diferente para la imposición de servicios, podrán continuar haciéndolo hasta diez (10) años después de la entrada en vigencia de esta Decisión.

Artículo 6.- Reorganizaciones empresariales.

La imposición tipo valor agregado no se generará con motivo de la fusión, absorción, escisión o transformación de sociedades y demás formas de reorganización empresarial.

Artículo 7.- Venta o transferencia de negocios, sucesiones, cesión o transferencia de títulos valores y aportes de bienes a entidades económicas. Los impuestos tipo valor agregado no se generarán:

- a) En la venta o transferencia total de negocios;

- b) En la transferencia de bienes por vía sucesoria;
- c) Cesión o cualquier tipo de transferencia de acciones, participaciones, o títulos valores;
- d) Aportes de bienes a sociedades en constitución por parte de personas no sujetas al impuesto; y,
- e) Aportes temporales de bienes a consorcios, “joint ventures” y demás figuras empresariales o entidades económicas similares y su reingreso a las entidades aportantes.

Disposición Transitoria.- No obstante lo señalado en el párrafo anterior, los Países Miembros que a la fecha de entrada en vigencia de esta Decisión graven algunas de las operaciones previstas en este artículo, podrán continuar haciéndolo.

Artículo 8.- Responsabilidad por el IVA en prestación de servicios por parte de no residentes ni domiciliados.

En el caso de servicios gravados, prestados por no residentes ni domiciliados en el país donde se utilice el servicio, el usuario o destinatario del servicio tendrá la condición de sujeto pasivo.

Artículo 9.- Retiro de bienes.

Con motivo del retiro de bienes por parte del sujeto pasivo del IVA, para un fin distinto a la actividad gravada, se generará el impuesto sobre una base gravable constituida por el valor comercial del bien. El retiro de bienes no utilizables o no susceptibles de comercialización por cualquier causa justificada según la legislación interna de cada país, no estará gravado.

Artículo 10.- Servicios de construcción y venta de bienes inmuebles.

Los ordenamientos jurídicos de cada País Miembro deberán implementar los mecanismos adecuados para la determinación de la base imponible que corresponda a la prestación o utilización de servicios de la construcción. Podrá gravarse con el impuesto tipo valor agregado sólo la primera venta de los bienes inmuebles.

Disposición Transitoria.- No obstante lo señalado en el párrafo anterior, los Países Miembros que a la fecha de entrada en vigencia de esta Decisión gravaran la segunda y posteriores ventas de inmuebles, podrán continuar haciéndolo.

Sección II

Aspecto personal del hecho generador

Artículo 11.- Conjuntos Económicos.

Para los efectos de esta Decisión, los conjuntos económicos que aquí se enuncian, entre

otros serán sujetos pasivos del impuesto en el evento de realizar operaciones gravadas por el mismo:

1. Las comunidades de bienes.
2. Los consorcios o uniones temporales.
3. Los convenios de asociación, “joint ventures” y demás convenios de colaboración empresarial.
4. Las sociedades de hecho.
5. Las sucesiones ilíquidas o indivisas.
6. Los patrimonios autónomos en virtud de contratos de fiducia.
7. Los fondos de cualquier índole.

Sección III

Aspecto territorial del hecho generador

Artículo 12.- Reglas para la territorialidad de los servicios.

Para los efectos de los impuestos tipo valor agregado que regula la presente Decisión, los servicios cuya prestación o ejecución trascienda las fronteras nacionales y que se mencionan a continuación, se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

1. Se entenderán prestados o utilizados en el lugar donde se realicen materialmente, los siguientes servicios:
 - a) Carga y descarga, trasbordo, cabotaje y almacenamiento de bienes;
 - b) Los de carácter artístico, deportivo y cultural.
2. Los servicios que se presten desde el exterior y se utilicen o aprovechen por residentes o domiciliados en un País Miembro, se considerarán prestados en la jurisdicción de este país; tales como los que se mencionan a continuación:
 - a) Las licencias y autorizaciones para el uso y explotación, a cualquier título, de bienes incorporales o intangibles;
 - b) Los servicios profesionales de consultoría, asesoría y auditoría;
 - c) Los arrendamientos de bienes corporales muebles que se utilicen en el territorio del País Miembro;
 - d) Los servicios de traducción, corrección o composición de texto;
 - e) Los servicios de seguros relacionados con bienes ubicados en el territorio del País Miembro;
 - f) Los realizados sobre bienes corporales muebles que permanecen u operan en el territorio del País Miembro;
 - g) Los servicios de conexión o acceso satelital, cualquiera que sea la ubicación del satélite;

- h) El servicio de televisión satelital o cable recibido en el País Miembro;
 - i) Los servicios de telecomunicaciones.
3. Los servicios realizados sobre bienes inmuebles, se entenderán prestados en el lugar de ubicación de los mismos.

Artículo 13.- Exportación de servicios.

Además de los requisitos establecidos en la legislación interna de cada País Miembro, para considerar una operación como exportación de servicios deberán cumplirse las siguientes condiciones:

- a) que el exportador esté domiciliado o sea residente en el país exportador;
- b) que el usuario o beneficiario del servicio no esté domiciliado o no sea residente en el país exportador;
- c) que el uso, aprovechamiento o explotación de los servicios por parte del usuario o beneficiario tenga lugar íntegramente en el extranjero, aunque la prestación del servicio se realice en el país exportador;
- d) que el pago efectuado como contraprestación de tal servicio no sea cargado como costo o gasto en el país exportador por parte de empresas o personas que desarrollen actividades o negocios en el mismo.

Para los efectos de los impuestos tipo valor agregado que regula la presente Decisión, la exportación de servicios estará sujeta al Régimen de Tasa Cero.

Disposición Transitoria.- No obstante lo señalado en el párrafo anterior, los Países Miembros que a la fecha de entrada en vigencia de esta Decisión gravaren las exportaciones de servicios o los sometieren a un régimen distinto al de tasa cero, podrán continuar haciéndolo hasta seis (6) años después de la entrada en vigencia de esta Decisión.

Artículo 14.- Servicio de transporte.

Para el servicio de transporte se aplicarán las siguientes reglas:

1. El servicio de transporte internacional de carga, incluido el transporte de encomiendas, paquetes, documentos o correspondencia, estará sujeta al régimen de tasa cero.
2. En el servicio de transporte internacional de pasajeros, el impuesto se causará solo en el país del embarque inicial y a su favor, según la tasa y demás reglas que en el mismo se encuentren vigentes en el momento del embarque.
3. El transporte nacional de carga y el aéreo de pasajeros estará gravado con el impuesto tipo valor agregado.
4. Las otras modalidades de transporte nacional de pasajeros se sujetarán a las normas internas de cada País Miembro.

Disposición Transitoria.- En el servicio de transporte internacional de carga, incluido el transporte de encomiendas, paquetes, documentos o correspondencia, los Países Miembros que a la fecha de entrada en vigencia de esta Decisión dispongan de reglas distintas, podrán continuar aplicándolas. Cualquier reforma que se haga sobre el tratamiento de este servicio será para otorgar régimen de tasa cero.

No obstante aquellos Países Miembros que a la fecha de entrada en vigencia de la presente Decisión mantengan los servicios de transporte internacional de carga excluidos del ámbito del impuesto, podrán gravar estos servicios con un régimen distinto al de tasa cero. Posteriores reformas serán para otorgar régimen de tasa cero.

Los Países Miembros que a la fecha de entrada en vigencia de esta Decisión, tengan reglas distintas para los casos previstos en los numerales 2 y 3, podrán seguir aplicándolas hasta diez (10) años después de la entrada en vigencia de esta Decisión.

Sección IV

Aspecto temporal del hecho generador

Artículo 15.- Causación del impuesto.

Los impuestos tipo valor agregado se generarán en forma instantánea, y se causarán en los siguientes momentos:

1. En la venta o transferencia de bienes y prestación de servicios, excepto en el caso de los servicios públicos, con la entrega total del bien o terminación del servicio. No obstante, los Países Miembros podrán disponer que el impuesto se cause en el momento de la emisión del comprobante respectivo por el monto total o en el momento del pago total del bien o del servicio, lo que ocurra primero. En los casos de entrega parcial, pago parcial o emisión de comprobantes por montos parciales, las legislaciones de cada país regularán el nacimiento de la obligación tributaria.
2. En los contratos de tracto sucesivo, a medida que se haga exigible cada canon o cuota y en proporción al mismo. No obstante, los Países Miembros podrán disponer que el impuesto se cause en el momento de la emisión del comprobante respectivo o en el momento del pago del bien o del servicio, lo que ocurra primero.
3. En el caso de los servicios públicos, de acuerdo a lo dispuesto en la legislación interna de cada País Miembro.
4. En la importación, con la nacionalización de bienes.
5. En la utilización en el País Miembro de servicios prestados por no domiciliados o no residentes, al momento de la prestación del servicio, en la fecha de registro del respectivo comprobante por parte del receptor del servicio o en la fecha en que se

pague la contraprestación, lo que ocurra primero.

Artículo 16.- Modificaciones al ordenamiento vigente.

Las modificaciones normativas que impliquen alteración en el importe tributario por pagar, sólo podrán empezar a aplicarse a partir del período fiscal siguiente, a la fecha de promulgación de la norma fiscal correspondiente.

Disposición Transitoria.- Los Países Miembros que mantengan a la fecha de la entrada en vigencia de esta Decisión normas que contemplen otras modalidades para su puesta en vigencia que la prevista en este artículo, podrán continuar aplicándolas.

Capítulo III

Base gravable

Artículo 17.- Base gravable.

La base gravable en los impuestos tipo valor agregado incluye tanto la erogación principal como las accesorias o complementarias, aunque estas últimas se facturen o convengan por separado y aunque, consideradas independientemente, no estén sometidas al impuesto. En ese entendido, integran la base gravable, entre otros, los gastos de acarreo, transporte, instalación, montaje, seguros, gastos de financiación y moratorios al igual que comisiones, sea que se pacten, convengan o generen como accesorios o complementarios de la operación principal.

Las modificaciones al valor de la operación y los descuentos que se acuerden con posterioridad a la misma, según las prácticas usuales del comercio, darán lugar al ajuste correspondiente a la base gravable, en la fecha en que se realicen.

La base gravable en las importaciones estará constituida por el valor en aduana de la mercancía, adicionado con los derechos e impuestos aduaneros que deban pagarse y toda otra erogación que tenga que efectuar el importador para el despacho aduanero que figure en la declaración de importación o documento equivalente.

En todo lo no previsto en este artículo para la determinación de la base gravable, los Países Miembros aplicarán su legislación interna.

Disposición Transitoria.- Los Países Miembros que no contemplen los ajustes a la base gravable por descuentos efectuados con posterioridad a la operación comercial que los origina, no estarán obligados a observar lo estipulado en el párrafo segundo de este artículo.

Artículo 18.- Base gravable en la permuta.

Los impuestos tipo valor agregado se generarán para cada una de las partes en la permuta. La base gravable corresponderá al valor asignado a cada uno de los bienes permutados, valor que, en todo caso, no podrá ser inferior al valor comercial. Igual regla se aplicará para el caso de servicios.

Capítulo IV

Tasas

Artículo 19.- Tasas.

Los impuestos tipo valor agregado tendrán una tasa general, la cual no podrá ser superior al 19% con inclusión de toda sobretasa o recargo distinto de los impuestos selectivos al consumo.

Los Países Miembros podrán fijar una sola tasa preferencial que no deberá ser inferior al 30% de la tasa general, para gravar los bienes y servicios que a la fecha de entrada en vigencia de la presente Decisión se encuentren excluidos.

Disposición Transitoria.- Los Países Miembros tendrán un plazo de diez (10) años contados a partir de la entrada en vigencia de esta Decisión, para adecuar su legislación a lo dispuesto en este artículo.

Capítulo V

Exclusiones y Régimen de Tasa Cero

Artículo 20.- Régimen de tasa cero del impuesto.

El Régimen de tasa cero sólo se aplicará para las exportaciones de bienes y servicios.

Disposición Transitoria.- Los Países Miembros deberán ajustar sus legislaciones en este sentido dentro de los cinco (5) años contados a partir de la vigencia de esta Decisión.

Artículo 21.- Nomenclatura para la exclusión de bienes.

Para la exclusión de bienes se utilizará la nomenclatura arancelaria andina, a 8 dígitos como mínimo, la cual podrá ser acotada de ser necesario.

Disposición Transitoria.- Los Países Miembros deberán ajustar su legislación interna a esta metodología en el plazo de dos (2) años contados a partir de la entrada en vigencia de esta Decisión.

Artículo 22.- Principio de imposición de bienes

En todos los países andinos regirá el principio de “imposición en el país de destino”. Por consiguiente:

- a) Toda importación de bienes está gravada con el impuesto, a menos que se trate de bienes excluidos.
- b) Los bienes que se exporten estarán sujetos al régimen de tasa cero.

Artículo 23.- Exclusión de bienes.

Los Países Miembros, a partir de la fecha de entrada en vigencia de esta Decisión, no podrán crear nuevas exclusiones de bienes, ni ampliar las existentes en su legislación interna.

A partir del comienzo del undécimo (11º) año de la entrada en vigencia de esta Decisión, sólo podrán mantener las siguientes exclusiones:

- a) Los bienes importados por las misiones diplomáticas, consulares y por sus funcionarios diplomáticos debidamente acreditados, con sujeción a los convenios internacionales y a las reglas sobre reciprocidad.
- b) Los bienes importados por organismos internacionales y su personal con rango de funcionario internacional debidamente acreditados, que hayan suscrito convenios de inmunidades y privilegios.
- c) Las importaciones de bienes donados provenientes del exterior destinadas al sector público y organizaciones privadas sin ánimo de lucro con fines de salud, educación y utilidad común; debidamente verificadas y autorizadas por la autoridad competente en cada país.
- d) Equipaje acompañado y no acompañado, de acuerdo a lo tipificado en la legislación nacional.

Por consiguiente, los Países Miembros deberán eliminar gradualmente todas las exclusiones de bienes que no estén contempladas en los literales anteriores.

Artículo 24.- Principio de Imposición de Servicios.

En todos los países andinos regirá el principio de “imposición en el país de destino”, salvo lo dispuesto en el artículo 13. Por consiguiente:

- a) habrá lugar al impuesto, en relación con los servicios a que se refiere el numeral 2º del artículo 12 de esta Decisión.
- b) estarán sujetos al régimen de tasa cero los servicios exportados a que se refiere el artículo 13 de esta Decisión.

Artículo 25.- Exclusión de servicios.

Los Países Miembros, a partir de la fecha de entrada en vigencia de esta Decisión, no podrán crear nuevas exclusiones de servicios, ni ampliar las existentes en su legislación interna, salvo en los servicios señalados en el siguiente párrafo.

A partir del comienzo del undécimo (11º) año de la entrada en vigencia de esta Decisión, sólo podrán tener las siguientes exclusiones:

- a) Los servicios de educación, salud y de transporte nacional de pasajeros, excepto el aéreo, de acuerdo con las condiciones previstas en la legislación de cada País Miembro; y,
- b) Servicios de intermediación financiera.

Por consiguiente los Países Miembros deberán eliminar gradualmente todas las exclusiones de servicios que no estén contempladas en los literales anteriores. Los Países Miembros establecerán en sus legislaciones el tratamiento tributario que otorguen a los servicios administrativos prestados con la calidad de licencias, registros, matrículas y similares, por parte de instituciones estatales en cumplimiento de sus fines y funciones, por los cuales éstas perciban tasas, derechos, arbitrios u otra forma similar de contraprestación. Dicho tratamiento podrá considerar a los referidos servicios como excluidos o como operaciones que no generen impuesto tipo valor agregado.

Capítulo VI

Determinación del impuesto

Artículo 26.- Determinación del impuesto por pagar.

El impuesto por pagar en cada período de referencia:

- a) En el caso de venta o transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios, estará constituido por la diferencia entre los impuestos causados en el período y los impuestos repercutidos que otorguen derecho a descuento tributario o crédito fiscal.
- b) En la importación se determinará aplicando en cada operación la tasa del impuesto sobre la base gravable correspondiente.

Artículo 27.- Derecho a crédito fiscal.

Sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes y servicios que reúnan los requisitos formales que determine cada legislación nacional y los siguientes requisitos sustanciales:

- a) Que sean necesarios para desarrollar el giro del negocio del sujeto pasivo de acuerdo con las limitaciones o restricciones que cada legislación nacional establezca.
- b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto tipo valor agregado o a las operaciones sujetas al régimen de tasa cero.

Artículo 28.- Crédito Fiscal de activos fijos o bienes de capital.

Tratándose de compra o adquisición de activos fijos o bienes de capital, los impuestos repercutidos otorgan derecho a crédito fiscal para el sujeto pasivo en las mismas condiciones a que se refiere el artículo anterior aplicando cualquiera de las siguientes opciones, conforme estén previstas en la legislación de los Países Miembros:

- a) El descuento en el período en el cual se verifique la adquisición del activo, o en general, en el que se pueden compensar los créditos fiscales de impuestos repercutidos.
- b) La devolución de los impuestos repercutidos, la cual podrá efectuarse aunque no haya iniciado operaciones, o esté en proceso de instalación, montaje o puesta en marcha.
- c) El crédito fiscal por el sistema de “prorrata temporis”, conforme al cual el impuesto repercutido se amortizará a lo largo de la vida útil del activo en función de su utilización por parte del sujeto pasivo. De adoptarse esta modalidad de descuento, el saldo por amortizar se ajustará todos los meses por inflación.

Si el sujeto pasivo, en los casos a) y b), enajenare el activo en cuestión por un precio menor al de adquisición, los Países Miembros le podrán exigir el reintegro de la porción de crédito fiscal generado, según lo establecido en sus legislaciones.

Disposición Transitoria.- Los Países Miembros que a la fecha de la entrada en vigencia de esta Decisión no otorguen derecho a crédito fiscal por la compra o adquisición de activos fijos o bienes de capital, podrán continuar con esta práctica hasta seis (6) años después de la entrada en vigencia de esta Decisión.

Artículo 29.- Proporcionalidad de los impuestos descontables.

El crédito fiscal originado en la adquisición de bienes o utilización de servicios destinados en su totalidad a operaciones gravadas a la tasa general y a operaciones sujetas a régimen de tasa cero, será descontable en un ciento por ciento (100%).

Los Países Miembros que apliquen tasas preferenciales podrán regular la recuperación del crédito fiscal según su legislación interna.

Cuando se destinen indistintamente a operaciones gravadas a la tasa general y a operaciones sujetas a régimen de tasa cero o excluidas del impuesto, y no fuere posible su imputación directa a una y otras, el descuento se hará en función del componente del

crédito fiscal que proporcionalmente corresponda a las operaciones gravadas a la tasa general y a las operaciones sujetas a régimen de tasa cero o excluidas, según la legislación de cada País Miembro.

Capítulo VII

Excepciones

Artículo 30.- Excepciones.

No obstante lo establecido en los artículos 19, 23, 25 y 27 de la presente Decisión un País Miembro podrá adoptar las medidas correctivas necesarias para hacer frente a la existencia o amenaza de una severa crisis fiscal a nivel de Gobierno Central o atender situaciones de emergencia nacional, previa autorización de la Secretaría General de la Comunidad Andina.

Cuando la situación contemplada en el párrafo anterior exigiere providencias inmediatas, el País Miembro podrá aplicar las medidas correctivas que considere necesarias y las comunicará en un plazo no mayor de cinco días, contado desde la fecha de adopción de las medidas, a la Secretaría General de la Comunidad Andina, la que se pronunciará dentro de los treinta días siguientes, para autorizarlas, modificarlas o suspenderlas.

Las medidas correctivas que se apliquen de conformidad con los párrafos anteriores:

1. Serán de carácter transitorio y se eliminarán progresivamente a medida que mejore la situación que las motivó;
2. No podrán discriminar entre los Países Miembros de la Comunidad Andina;
3. No se optarán ni mantendrán con el fin de proteger a un determinado sector.

TITULO II

DE LOS ASPECTOS PROCEDIMENTALES DE LOS IMPUESTOS TIPO VALOR AGREGADO

Capítulo VIII

Declaración del impuesto

Artículo 31.- Declaración del impuesto.

Los impuestos tipo valor agregado serán liquidados por el sujeto pasivo en los formatos de declaración que, para el efecto, disponga la Administración Tributaria de cada País Miembro.

El período fiscal del impuesto no podrá ser superior a dos (2) meses. La declaración y pago será efectuada según lo disponga la respectiva legislación sin que exceda del mes calendario siguiente al del período fiscal.

Sin perjuicio de lo previsto en los párrafos anteriores cada País Miembro podrá fijar plazos distintos para la declaración y pago de operaciones excluidas o especiales.

En las operaciones de importación de bienes, los impuestos tipo valor agregado se declararán y pagarán conforme lo regule la normativa interna de cada País Miembro.

Capítulo IX

Devolución y compensación de saldos a favor

Artículo 32.- Derecho a la devolución para las exportaciones.

Sin perjuicio del régimen aplicable a los activos fijos y bienes de capital, los sujetos pasivos del impuesto que, por efecto de la aplicación del régimen de tasa cero, liquiden saldos a favor por exportación en sus declaraciones tributarias, tendrán derecho a recuperar dicho saldo de acuerdo a las legislaciones internas de cada País Miembro.

La legislación de cada País Miembro podrá establecer la proporción respecto al valor de las exportaciones que será susceptible de devolución.

Se entenderá satisfecho el derecho a las devoluciones de los impuestos tipo valor agregado, en los casos en los que por la modalidad de contrataciones con el Estado, se haya previsto otra forma de compensación alternativa en los contratos de explotación de recursos naturales no renovables, pagado en sus adquisiciones de bienes y servicios por la empresa contratante, cuando el País Miembro así lo prevea.

Disposición Transitoria.- Los Países Miembros que a la fecha de la entrada en vigencia de esta Decisión no devuelvan el impuesto por las operaciones de servicios utilizadas para la exportación de bienes, podrán mantener esta regla hasta seis (6) años después de la entrada en vigencia de esta Decisión.

Artículo 33.- Intereses a cargo del fisco.

Cuando no exista en la legislación interna un plazo para la devolución de los impuestos tipo valor agregado a los exportadores, transcurridos dos (2) meses a partir de la determinación del monto a devolver efectuada por la Administración Tributaria, el sujeto pasivo percibirá intereses a la tasa prevista en la legislación interna.

Disposición Transitoria.- No obstante lo señalado en el párrafo anterior, los Países Miem-

bros que a la fecha de entrada en vigencia de esta Decisión no reconozcan intereses moratorios por demoras en la devolución de los saldos a favor podrán continuar con esta práctica hasta cinco (5) años después de la entrada en vigencia de esta Decisión.

Artículo 34.- Inadmisión de solicitudes de devolución.

Los regímenes de cada País Miembro deberán establecer, con precisión, las causales de inadmisión de las solicitudes por causas formales. Cuando haya lugar a la inadmisión de una solicitud, la Administración Tributaria señalará los motivos de la misma indicando, de manera precisa, la forma, condiciones y plazos para subsanarlos.

Artículo 35.- Negativa o rechazo de la devolución.

Las autoridades tributarias de los Países Miembros negarán la devolución cuando no se verifique el derecho a la misma, especialmente por no configurarse la operación de exportación respectiva.

También se negará la devolución, entre otras causales, por:

- a) la presentación extemporánea, conforme la legislación interna de cada País Miembro.
- b) cuando los montos solicitados ya hayan sido objeto de devolución o compensación anterior, sin perjuicio de las sanciones legales que correspondan.

Artículo 36.- Compensación del saldo a favor.

Los saldos a favor del sujeto pasivo de los impuestos tipo valor agregado con derecho a devolución, podrán ser compensados por la Administración Tributaria contra las deudas tributarias exigibles administradas por la misma institución y correspondientes al mismo acreedor tributario.

Capítulo X

Facturación

Artículo 37.- Requisitos mínimos de las facturas.

Para que proceda el descuento del crédito fiscal correspondiente a las operaciones de compra de bienes o uso de servicios en el mercado interno, éstas deberán constar en facturas que cumplan con los requisitos exigidos por cada País Miembro, los cuales deberán incluir, al menos, los siguientes:

1. Nombre completo o razón social y número del registro tributario o de identificación fiscal del sujeto pasivo que realiza la operación sujeta al impuesto.

2. Nombre completo o razón social e identificación fiscal del adquirente del bien o servicio.
3. Discriminación del impuesto causado.
4. Número consecutivo de facturación.
5. Fecha de expedición.
6. Descripción de los bienes o servicios adquiridos.
7. Valor total de la operación.

Los Países Miembros deberán implementar los sistemas de control de impresión, emisión y uso de facturas que consideren adecuados.

Los Países Miembros podrán establecer excepciones a la obligación de facturar y los requisitos señalados, así como autorizar la emisión de documentos equivalentes a la misma o crear mecanismos de control alternativos.

No obstante lo previsto en el numeral tercero, los Países Miembros podrán omitir este requisito si mantienen un sistema que permita conocer el valor del impuesto causado en cada factura.

Capítulo XI

Retención en la fuente

Artículo 38.- Retenciones en la fuente.

Los Países Miembros podrán establecer sistemas de retención de los impuestos tipo valor agregado que contemplen, entre otros, los siguientes casos:

- (1) Venta de bienes o prestación de servicios al gobierno nacional y demás entidades del sector público; a los contribuyentes calificados como “grandes” o “especiales”; o, a los que la Administración Tributaria señale como agentes de retención.
- (2) Pagos o abonos en cuenta por parte de entidades administradoras de tarjetas de débito o crédito a los establecimientos afiliados, por las transacciones que éstos hayan realizado.

Capítulo XII

Regímenes simplificados

Artículo 39.- Regímenes de pequeños agentes económicos.

Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos anteriores, los Países Miembros podrán crear regímenes especiales que comprendan a los impuestos tipo valor agregado para pequeños agentes económicos, simplificando las obligaciones fiscales a cargo de las mismas, con los

límites y condiciones que los Países Miembros establezcan.

Capítulo XIII

Vigencia

Artículo 40.- Vigencia.

De conformidad con lo establecido en el artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal Andino de Justicia de la Comunidad Andina, la presente Decisión será incorporada al derecho interno de cada País Miembro cuando así lo prevea su norma constitucional y entrará en vigencia el primer día calendario del mes inmediato siguiente a la fecha del último depósito del instrumento correspondiente en la Secretaría General de la Comunidad Andina.

Disposición Transitoria.- Mecanismo de Seguimiento.

Los Países Miembros establecerán en el plazo de 90 días a partir de la vigencia de la presente Decisión, un mecanismo de seguimiento para verificar cada dos (2) años, los avances graduales que registren con el objeto de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 23 y 25.

Dada en la ciudad de Quito, República del Ecuador, a los doce días del mes de julio del año dos mil cuatro.

8.2 Decisión 600

Armonización de los Impuestos Tipo Selectivo al Consumo

LA COMISION DE LA COMUNIDAD ANDINA EN REUNION AMPLIADA CON
LOS MINISTROS DE ECONOMIA, HACIENDA O FINANZAS,

VISTOS: El Artículo 3, literales a), b), e); el Artículo 54, literal e); y el Artículo 58 del Acuerdo de Cartagena. Los artículos 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. La Decisión 388 y el artículo 13 de la Decisión 330; y, en uso de sus atribuciones especificadas en los literales a), b) y f) del Artículo 22 del Acuerdo de Cartagena;

CONSIDERANDO: Que en todos los Países Miembros existen impuestos tipo selectivo al consumo que, como tales, procuran incidir sobre las decisiones de consumo para regularlos de acuerdo con los ideales y el buen curso de la sociedad y sólo en segundo lugar generar

recaudos para el Estado;

Que en otros casos, en lugar de impuestos adicionales al IVA sobre los consumos suntuarios o semisuntuarios, rigen tarifas diferenciales más elevadas;

Que los objetivos comunitarios de mercado interior y neutralidad en la circulación y consumo de bienes y servicios aconsejan un sistema de tributación indirecta sobre el consumo que siga los mismos lineamientos básicos y, en lo posible, no registre diferencias estructurales en las normativas de los Países Miembros para que los agentes económicos puedan tener un ámbito de claridad y competencia libre y comparable;

Que pese a que los impuestos tipo selectivo al consumo presentan algunas características diferentes en los distintos ordenamientos jurídicos de los Países Miembros, éstos podrían ser sustituidos por un ordenamiento general más armónico. No obstante, se reconoce que los Países Miembros pueden tener otros bienes y servicios gravados con impuestos tipo selectivo al consumo que no son objeto de esta Decisión y por tanto no son regulados por ésta;

Que, en general, las normativas nacionales de los Países Miembros sobre los impuestos tipo selectivo al consumo son afines con las de los restantes países, y que las diferencias si bien pueden ocasionar distorsiones en el mercado no son extremas;

Que las diversas tarifas diferenciales que existan en los impuestos tipo valor agregado en algunos Países Miembros pueden ser sustituidas por impuestos tipo selectivo al consumo;

Que, en consecuencia, se pueden establecer las bases para un sistema de imposición indirecta que sea comparable y claro, en su concepto y en sus alcances, en los Países Miembros;

Que las modalidades de los impuestos tipo selectivo al consumo pueden consistir en: “Impuestos ad valorem” sobre el precio final, o “Impuestos específicos” aplicando montos fijos de dinero por unidad física del producto, que sean materia de indexación periódica con fundamento en el índice de inflación;

Que no se encuentran en el ámbito de aplicación de la presente Decisión las zonas y regímenes de inmunidad fiscal, ni los beneficios o regímenes de carácter geográfico o regional contemplados en la legislación interna de cada país, los cuales estarán regidos por las normativas nacionales y otras normas especiales;

DECIDE:

Capítulo I

Ámbito de aplicación de la Decisión

Artículo 1.- Ámbito de aplicación.

La presente Decisión armoniza los aspectos sustanciales y procedimentales de los “impuestos tipo selectivo al consumo” (ISC) de los regímenes tributarios de los Países Miembros, a efectos de impulsar la política de integración subregional andina.

Por consiguiente, los Países Miembros adecuarán sus regímenes tributarios a lo dispuesto en esta Decisión en los plazos previstos en la misma, cualquiera sea el ámbito de aplicación territorial de tales impuestos.

La creación o modificación de este tipo de impuestos que efectúen los Países Miembros deberá adecuarse a la presente Decisión y notificarse a la Secretaría General de la Comunidad Andina.

Artículo 2.- Naturaleza del impuesto.

Los “impuestos tipo selectivo al consumo” (ISC) gravan la importación y el consumo en el mercado interno de determinados bienes y servicios, sea de forma individual o con carácter adicional o complementario a los impuestos tipo valor agregado. Son tributos de tipo monofásico.

Capítulo II

Normas generales

Artículo 3.- Norma general.

A los “impuestos tipo selectivo al consumo” (ISC) les son aplicables todas las normas generales que regulan los impuestos tipo valor agregado (IVA) que sean compatibles con su naturaleza y, en especial, los siguientes:

- a) El momento de causación, sin perjuicio del régimen monofásico a que se refiere la presente Decisión.
- b) Los principios relativos a la territorialidad.
- c) Los aspectos generales que regulan la materia imponible en relación con la venta de los bienes y los servicios gravados con el impuesto, y
- d) Las definiciones de los sujetos pasivos en relación con las operaciones gravadas.

Capítulo III

Hecho generador

Artículo 4.- Generación del Impuesto.

Los ISC se generan con motivo de la importación efectuada o de la primera venta o transferencia que realice el productor. Los ISC sobre servicios se generarán por razón de su prestación.

Serán regulados por la legislación interna de cada País Miembro:

- a) La generación de impuestos tipo selectivo al consumo en aquellos casos en los que se presuma la realización de una venta o transferencia de bienes.
- b) La generación de impuestos tipo selectivo al consumo, cuando exista vinculación económica entre comprador y vendedor aún cuando abarque fases posteriores de comercialización.
- c) La aplicación de impuestos tipo selectivo al consumo a otros bienes y servicios gravados, no previstos en la presente Decisión.
- d) Los casos en los que se establezcan exclusiones para determinados bienes y servicios, o en su defecto el derecho a crédito tributario o a devolución.

Artículo 5.- Retiro de bienes.

Con motivo del retiro de bienes por parte del sujeto pasivo de los ISC, para un fin distinto a la actividad gravada, se generará el impuesto sobre una base gravable constituida por el valor comercial del bien. El retiro de bienes no utilizables o no susceptibles de comercialización por cualquier causa justificada según la legislación interna de cada país, no estará gravado.

Capítulo IV

Sujetos Pasivos

Artículo 6.- Sujetos pasivos de los impuestos tipo selectivo al consumo.

Sin perjuicio de las reglas establecidas en las legislaciones de cada País Miembro relativas a solidaridad, vinculación económica, distorsiones del mercado o condiciones especiales en la producción y comercialización, son sujetos pasivos de los ISC los siguientes:

- a) Los productores de bienes gravados.
- b) Los importadores de bienes gravados.
- c) Los prestadores de servicios gravados.
- d) Los usuarios o destinatarios del servicio, en el caso de servicios prestados por no residentes ni domiciliados en país destinatario.

Capítulo V

Base gravable

Artículo 7.- Base o magnitud gravable.

La base gravable de los impuestos tipo selectivo al consumo estará definida en la legislación interna de los Países Miembros, asegurando que no se produzca un tratamiento discriminatorio entre productos nacionales e importados. Tratándose de tarifas ad valorem no se incorporará en ellas los impuestos tipo valor agregado ni los impuestos tipo selectivo al consumo.

Capítulo VI

Carga tributaria

Artículo 8.- Carga tributaria

Las cargas tributarias totales, considerando los impuestos tipo valor agregado y los impuestos tipo selectivo al consumo, que se tributan en el ámbito nacional o regional, serán objeto de un trabajo de armonización para fijar mínimos en la Comunidad Andina, tres (3) años después de la entrada en vigencia de esta Decisión.

El trabajo de armonización se enfocará a los productos derivados de tabaco, cerveza y bebidas alcohólicas en una primera fase.

Capítulo VII

Determinación del impuesto

Artículo 9.- Determinación del impuesto.

Los ISC se determinarán por aplicación directa de la tasa o monto fijo señalado para el bien o servicio gravado de que se trate, a la base gravable o a la magnitud o unidad física de referencia, de acuerdo a lo previsto en las legislaciones internas de los Países Miembros.

Capítulo VIII

Declaración del impuesto

Artículo 10.- Declaración del impuesto.

Los ISC se autoliquidarán por el sujeto pasivo en los formatos de declaración que, para el efecto, disponga la Administración Tributaria de cada País Miembro.

Los períodos de declaración y pago serán efectuados según lo disponga la respectiva legislación sin que exceda del mes calendario siguiente al del período fiscal.

En las operaciones de importación de bienes, los ISC se declararán y pagarán conforme lo regule la normativa interna de cada País Miembro.

La legislación interna de cada País Miembro podrá establecer sistemas especiales de pagos a cuenta de los ISC.

Artículo 11.- Facturación.

Los sujetos pasivos, en cada operación que realicen por los bienes o servicios gravados con los impuestos tipo selectivo al consumo, emitirán una sola factura en la que discriminarán el IVA y los ISC. Tales facturas cumplirán con lo señalado en el artículo 37 de la Decisión 599: Armonización de Aspectos Sustanciales y Procedimentales de los Impuestos Tipo Valor Agregado.

Capítulo IX

Vigencia

Artículo 12.- Vigencia.

De conformidad con lo establecido en el artículo 3 del Tratado de Creación del Tribunal Andino de Justicia de la Comunidad Andina, la presente Decisión será incorporada al derecho interno de cada País Miembro cuando así lo prevea su norma constitucional y entrará en vigencia el primer día calendario del mes inmediato siguiente a la fecha del último depósito del instrumento correspondiente en la Secretaría General de la Comunidad Andina.

Dada en la ciudad de Quito, República del Ecuador, a los doce días del mes de julio del año dos mil cuatro.