

Oficio No. 917012015OCON002843

Quito D. M., a 07 ENE 2016

TRÁMITE No.	117012015339823
RUC No.	1790751422001
ASUNTO:	Se absuelve consulta
REF.	Fact./Grem.

Señor
Ab. Abel Gómez Cevallos
Presidente de la Federación Nacional de Cooperativas de Transporte Público de Pasajeros del Ecuador "FENACOTIP"
Maldonado S2-205 y Borrero
Ciudad.-

De mi consideración:

Mediante escrito ingresado en la Secretaría de la Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas con fecha 16 de octubre de 2015, el señor abogado Abel Gómez Cevallos, en su calidad de Presidente de la Federación de Cooperativas de Transporte Público de Pasajeros del Ecuador "FENACOTIP" formula una consulta que cumple con los requisitos establecidos en el Código Tributario.

De acuerdo con lo previsto en el numeral 4 del artículo 7 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, en mi calidad de Directora General del Servicio de Rentas Internas, absuelvo la consulta planteada, bajo los siguientes términos:

1. Efectos de la consulta

La absolución de esta consulta es de carácter informativa conforme lo señala el artículo 135 del Código Tributario.

2. Antecedentes

La consultante manifiesta que las cooperativas de transporte se encuentran reguladas bajo la Ley de Economía Popular y Solidaria y por ende reciben cuotas administrativas por parte de sus socios y que éstas no deben generar Impuesto al Valor Agregado, conforme lo señalan los artículos 5 y 139 de la ley referida y por esta razón no aplicaría el artículo 56 numeral 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

3. Consulta

1. "El Servicio de Rentas Internas debe aclarar si los ingresos que perciben las Cooperativas por concepto de Cuotas Administrativas, cuyos aportes son de los socios que pertenecen a la

misma, debe ser gravado con tarifa 12% independientemente a que el monto supere los 1.500,00 USD. Anuales.” (sic)

2. “El Servicio de Rentas Internas, deberá aclarar si los ingresos de las organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria se encuentran exentos, de acuerdo a las condiciones que determina la administración tributaria; ¿las Cooperativas de transporte deben o no pagar Impuesto a la Renta, así como liquidar o no el anticipo de la misma? (sic)
3. Para las Cooperativas de Transporte consideradas Contribuyentes Especiales, que emiten facturas en la cual se identifica al adquirente; ¿estaría en la obligación de emitir una factura electrónica o puede emitir una factura pre impresa con la respectiva autorización del SRI? Es importante que se aclare, cuál de los dos documentos es obligatorio emitir. (sic)

4. Fundamento normativo

El artículo 52 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece el hecho generador del Impuesto al Valor Agregado; por lo tanto, dicho impuesto se genera al prestar un servicio o por la transferencia de bienes muebles:

“Art. 52.- Objeto del impuesto.- Se establece el Impuesto al Valor Agregado (IVA), que grava al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos; y al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé esta Ley.”

El artículo 56 numeral 23 ibídem fue agregado mediante la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 242 de 29 de Diciembre del 2007:

“Art. 56.- Impuesto al valor agregado sobre los servicios.- El impuesto al valor agregado IVA, grava a todos los servicios, entendiéndose como tales a los prestados por el Estado, entes públicos, sociedades, o personas naturales sin relación laboral, a favor de un tercero, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, a cambio de una tasa, un precio pagadero en dinero, especie, otros servicios o cualquier otra contraprestación.

Se encuentran gravados con tarifa cero los siguientes servicios:

23.- Los prestados por clubes sociales, gremios profesionales, cámaras de la producción, sindicatos y similares, que cobren a sus miembros cánones, alícuotas o cuotas que no excedan de 1.500 dólares en el año. Los servicios que se presten a cambio de cánones, alícuotas, cuotas o similares superiores a 1.500 dólares en el año estarán gravados con IVA tarifa 12%.”

La Ley de Régimen Tributario se refiere a la factura del Impuesto al Valor Agregado:

“Art. 64.- Facturación del impuesto.- Los sujetos pasivos del IVA tienen la obligación de emitir y entregar al adquirente del bien o al beneficiario del servicio facturas, boletas o notas de venta, según el caso, por las operaciones que efectúe, en conformidad con el reglamento. Esta obligación regirá aun cuando la venta o prestación de servicios no se encuentren gravados o tengan tarifa cero. En las facturas, notas o boletas de venta deberá hacerse constar por separado el valor de las mercaderías transferidas o el precio de los servicios prestados y la tarifa del impuesto; y el IVA cobrado.

En caso de los derivados del petróleo para consumo interno y externo, Petrocomercial, las comercializadoras y los distribuidores facturarán desglosando el impuesto al valor agregado IVA, del precio de venta.”

Por otra parte, respecto al Impuesto a la Renta el artículo 9 ibídem señala lo siguiente:

“Art. 9.- Exenciones.- Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos:

19.- Los ingresos percibidos por las organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria siempre y cuando las utilidades obtenidas sean reinvertidas en la propia organización.

Para el efecto, se considerará:

a) **Utilidades.-** Los ingresos obtenidos en operaciones con terceros, luego de deducidos los correspondientes costos, gastos y deducciones adicionales, conforme lo dispuesto en esta Ley.

b) **Excedentes.-** Son los ingresos obtenidos en las actividades económicas realizadas con sus miembros, una vez deducidos los correspondientes costos, gastos y deducciones adicionales, conforme lo dispuesto en esta Ley.

Cuando una misma organización genere, durante un mismo ejercicio impositivo, utilidades y excedentes, podrá acogerse a esta exoneración, únicamente cuando su contabilidad permita diferenciar inequívocamente los ingresos y los costos y gastos relacionados con las utilidades y con los excedentes.

Se excluye de esta exoneración a las Cooperativas de Ahorro y Crédito, quienes deberán liquidar y pagar el impuesto a la renta conforme la normativa tributaria vigente para sociedades.”

(El subrayado pertenece a la Administración Tributaria)

El artículo 41 ibidem dispone quiénes y cómo deben cancelar el anticipo del Impuesto a la Renta:

“Art. 41.- Pago del impuesto.- Los sujetos pasivos deberán efectuar el pago del impuesto a la renta de acuerdo con las siguientes normas:

1.- El saldo adeudado por impuesto a la renta que resulte de la declaración correspondiente al ejercicio económico anterior deberá cancelarse en los plazos que establezca el reglamento, en las entidades legalmente autorizadas para recaudar tributos;

2.- Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas:

a) Las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual:

Una suma equivalente al 50% del impuesto a la renta determinado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les hayan sido practicadas en el mismo;

b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades:
Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:

-El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.

-El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta.

-El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total.-

-El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.

Para la liquidación de este anticipo, en los activos de las arrendadoras mercantiles se incluirán los bienes dados por ellas en arrendamiento mercantil.

Las organizaciones del sector financiero popular y solidario sujetas al control de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria y las asociaciones mutualistas de ahorro y crédito para la vivienda, no considerarán en el cálculo del anticipo los activos monetarios.

Las sociedades, las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad que obtengan ingresos de actividades agropecuarias o de desarrollo de proyectos inmobiliarios para la vivienda de interés social, no considerarán en el cálculo del anticipo, exclusivamente en el rubro de activos, el valor de los terrenos sobre los que desarrollen dichas actividades.

Las sociedades, las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad no considerarán en el cálculo del anticipo las cuentas por cobrar salvo aquellas que mantengan con relacionadas.

Las sociedades recién constituidas, reconocidas de acuerdo al Código de la Producción, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, que iniciaren actividades, estarán sujetas al pago de este anticipo después del quinto año de operación efectiva, entendiéndose por tal la iniciación de su proceso productivo y comercial.

En caso de que el proceso productivo así lo requiera, este plazo podrá ser ampliado, previa autorización de la Secretaría Técnica del Consejo Sectorial de la Producción y el Servicio de Rentas Internas.

Para efecto del cálculo del anticipo del impuesto a la renta, los contribuyentes comprendidos en el literal b) del numeral 2 del presente artículo, que por aplicación de normas y principios contables y financieros generalmente aceptados, mantengan activos revaluados, no considerarán para efectuar dicho cálculo, el valor del revalúo efectuado, tanto para el rubro del activo como para el patrimonio.

Se podrán excluir otras afectaciones por aplicación de las normas y principios contables y financieros generalmente aceptados de conformidad con el reglamento.

c) El anticipo, que constituye crédito tributario para el pago de impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso, se pagará en la forma y en el plazo que establezca el Reglamento, sin que sea necesario la emisión de título de crédito. El pago del anticipo a que se refiere el literal anterior se realizará en los plazos establecidos en el reglamento y en la parte que exceda al valor de las retenciones que le hayan sido practicadas al contribuyente en el año anterior al de su pago; el saldo se pagará dentro de los plazos establecidos para la presentación de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso y conjuntamente con esta declaración;

d) Si en el ejercicio fiscal, el contribuyente reporta un Impuesto a la Renta Causado superior a los valores cancelados por concepto de Retenciones en la Fuente de Renta más Anticipo; deberá cancelar la diferencia.

(...)"

(El subrayado le pertenece a la Administración Tributaria)

El Código de la Producción, Comercio e Inversiones señala lo siguiente:

“Art. 24.- Clasificación de los incentivos.- Los incentivos fiscales que se establecen en este código son de tres clases:

1. Generales: De aplicación para las inversiones que se ejecuten en cualquier parte del territorio nacional. Consisten en los siguientes:

- a. La reducción progresiva de tres puntos porcentuales en el impuesto a la renta;*
- b. Los que se establecen para las zonas económicas de desarrollo especial, siempre y cuando dichas zonas cumplan con los criterios para su conformación;*
- c. Las deducciones adicionales para el cálculo del impuesto a la renta, como mecanismos para incentivar la mejora de productividad, innovación y para la producción eco-eficiente;*
- d. Los beneficios para la apertura del capital social de las empresas a favor de sus trabajadores;*
- e. Las facilidades de pago en tributos al comercio exterior;*
- f. La deducción para el cálculo del impuesto a la renta de la compensación adicional para el pago del salario digno;*
- g. La exoneración del impuesto a la salida de divisas para las operaciones de financiamiento externo;*
- h. La exoneración del anticipo al impuesto a la renta por cinco años para toda inversión nueva; e,*
- i. La reforma al cálculo del anticipo del impuesto a la renta.”*

(El subrayado le pertenece a la Administración Tributaria)

En concordancia con la norma anterior, el artículo 13 literal b) ibidem define como inversión nueva de la siguiente manera:

“Art. 13.- Definiciones.- Para efectos de la presente normativa, se tendrán las siguientes definiciones:

- b. Inversión Nueva.- Para la aplicación de los incentivos previstos para las inversiones nuevas, entiéndase como tal al flujo de recursos destinado a incrementar el acervo de capital de la economía, mediante una inversión efectiva en activos productivos que permita ampliar la capacidad productiva futura, generar un mayor nivel de producción de bienes y servicios, o generar nuevas fuentes de trabajo, en los términos que se prevén en el reglamento. El mero cambio de propiedad de activos productivos que ya se encuentran en funcionamiento así como los créditos para adquirir estos activos, no implica inversión nueva para efectos de este Código.”*

El artículo 1 de la Ley Orgánica de Economía Popular y Solidaria publicada en el Registro Oficial No. 444 de 10 de mayo de 2011 señala lo siguiente:

“Art. 1.- Definición.- Para efectos de la presente Ley, se entiende por Economía Popular y Solidaria a la forma de organización económica, donde sus integrantes, individual o colectivamente, organizan y desarrollan procesos de producción, intercambio, comercialización, financiamiento y consumo de bienes y servicios, para satisfacer necesidades y generar ingresos, basadas en relaciones de solidaridad, cooperación y reciprocidad, privilegiando al trabajo y al ser humano como sujeto y fin de su actividad, orientada al buen vivir, en armonía con la naturaleza, por sobre la apropiación, el lucro y la acumulación de capital.”

El artículo 8 ibídem señala las formas de organización que se encuentran bajo el control de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria:

"Art. 8.- Para efectos de la presente Ley, integran la Economía Popular y Solidaria las organizaciones conformadas en los Sectores Comunitarios, Asociativos y Cooperativistas, así como también las Unidades Económicas Populares."

(El subrayado pertenece a la Administración Tributaria)

Los artículos 21 y 28 ibídem se refieren al sector cooperativo:

"Art. 21.- Es el conjunto de cooperativas entendidas como sociedades de personas que se han unido en forma voluntaria para satisfacer sus necesidades económicas, sociales y culturales en común, mediante una empresa de propiedad conjunta y de gestión democrática, con personalidad jurídica de derecho privado e interés social."

Las cooperativas, en su actividad y relaciones, se sujetarán a los principios establecidos en esta Ley y a los valores y principios universales del cooperativismo y a las prácticas de Buen Gobierno Corporativo."

"Art. 28.- Cooperativas de servicios.- Son las que se organizan con el fin de satisfacer diversas necesidades comunes de los socios o de la colectividad, los mismos que podrán tener la calidad de trabajadores, tales como: trabajo asociado, transporte, vendedores autónomos, educación y salud."

En las cooperativas de trabajo asociado sus integrantes tienen, simultáneamente, la calidad de socios y trabajadores, por tanto, no existe relación de dependencia."

El artículo 5 ibídem define a un acto económico y solidario como:

"Art. 5.- Los actos que efectúen con sus miembros las organizaciones a las que se refiere esta Ley, dentro del ejercicio de las actividades propias de su objeto social, no constituyen actos de comercio o civiles sino actos solidarios y se sujetarán a la presente Ley."

Además, el artículo 139 ibídem establece que los actos solidarios no son hechos generadores de tributos:

"Art. 139.- Hecho Generador de Tributos.- Los actos solidarios que efectúen con sus miembros las organizaciones a las que se refiere esta Ley, como parte del ejercicio de las actividades propias de su objeto social, no constituyen hechos generadores de tributos; en cambio, los actos y demás operaciones que efectúen con terceros, están sujetos al régimen tributario común.

Las utilidades que pudieran provenir de operaciones con terceros y que no sean reinvertidos en la organización, gravarán Impuesto a la Renta, tanto para el caso de la organización, cuanto para los integrantes cuando éstos los perciban."

(El subrayado pertenece a la Administración Tributaria)

La Resolución No. NAC-DGERCGC14-00366 emitida por el Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial No. 257 de 30 de mayo de 2014, establece el cronograma en el que los contribuyentes especiales deben cumplir con la facturación electrónica:

GRUPO	FECHA DE INICIO	SUJETOS PASIVOS
1	A partir del 01 de agosto de 2014	<ul style="list-style-type: none"> • Sociedades emisoras y administradoras de tarjetas de crédito.
2	A partir del 01 de octubre de 2014	<ul style="list-style-type: none"> • Instituciones financieras bajo el control de la Superintendencia de Bancos y Seguros, excepto mutualistas de ahorro y crédito para la vivienda y sociedades emisoras y administradoras de tarjetas de crédito. • Contribuyentes especiales que realicen, según su inscripción en el RUC, actividades económicas correspondientes al sector telecomunicaciones y al subsector: televisión pagada. • Exportadores calificados por el SRI como contribuyentes especiales.
3	A partir del 01 de enero de 2015	<ul style="list-style-type: none"> • Los demás contribuyentes especiales no señalados en los tres grupos anteriores. • Contribuyentes que posean autorización de impresión de comprobantes de venta, retención y documentos complementarios, a través de sistemas computarizados (autoimpresores). • Contribuyentes que realicen ventas a través de internet. • Los sujetos pasivos que realicen actividades económicas de exportación.

5. Absolución

De conformidad con lo previsto en el artículo 135 del Código Tributario, esta Administración Tributaria considera que el régimen jurídico tributario citado es el que corresponde a la situación consultada.

En atención a su primera inquietud, los aportes por concepto de cuotas administrativas que realizan los socios a las Cooperativas de Transporte, independientemente de su valor no constituyen hechos generadores de tributos por considerarse actos solidarios, de acuerdo a lo establecido en los artículos 5 y 139 de la Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria, motivo por el cual resulta inaplicable lo dispuesto en el artículo 56 numeral 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno para este tipo de aporte.

Sin embargo, las Cooperativas de Transporte deben emitir facturas por los ingresos percibidos de sus socios a pesar de que las transacciones no sean gravadas con Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo a lo indicado en el artículo 64 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

En relación a la segunda pregunta, los ingresos obtenidos por las Cooperativas de Transporte se encuentran exentos del pago del Impuesto a la Renta siempre y cuando las utilidades obtenidas sean reinvertidas en la propia organización, conforme al artículo 9 numeral 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno. En tal caso, en dicho ejercicio fiscal, no deben cancelar el anticipo del Impuesto a la Renta cumpliendo los lineamientos que dispone el artículo 41 numeral 2 literal b) de la referida ley.

Es importante informarle a la consultante, que las sociedades nuevas constituidas a partir de la vigencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, esto es desde el 1 de enero de 2011, ya

que el mencionado Código fue publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 351 de 29 de diciembre de 2010 y es aplicable desde el primer día del siguiente año calendario, conforme lo señala el artículo 11 del Código Tributario, tienen el beneficio de la exoneración del pago del anticipo del Impuesto a la Renta, en virtud a lo dispuesto en el artículo 24 literal h) del Código mencionado, siempre y cuando se trate de una inversión nueva que hace referencia el artículo 13 literal b) del mismo Código.

Respecto a la tercera consulta, las Cooperativas de Transporte consideradas como contribuyentes especiales tienen la obligación de emitir comprobantes de venta, retención y/o documentos complementarios mediante el sistema de facturación electrónica a partir del 1 de enero de 2015, de acuerdo a lo dispuesto en la Resolución No. NAC-DGERCGC14-00366 emitida por el Servicio de Rentas Internas.

Firmó el oficio que antecede, Ximena Amoroso Íñiguez, **DIRECTORA GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**, en la ciudad de Quito D. M., a 07 ENE 2016

Lo certifico.-


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