



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TÍTULO:

ANÁLISIS COMPARATIVO ENTRE EL ANTICIPO DEL
IMPUESTO A LA RENTA Y EL IMPUESTO CAUSADO EN LAS
EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIAL (BIENES Y
SERVICIOS) DE LA PROVINCIA DEL GUAYAS DURANTE EL
PERIODO 2012 - 2016

AUTOR:

Garófalo Chuchuca, Andrés Joaquín

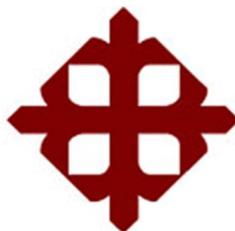
TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
CPA.

TUTOR:

CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, Mgs.

Guayaquil, Ecuador

13 de septiembre del 2017



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por:
Andrés Joaquín Garófalo Chuchuca, como requerimiento parcial para la
obtención del Título de: Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA.

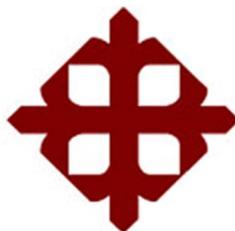
TUTOR

f. _____
CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, Mgs.

DIRECTORA DE LA CARRERA

f. _____
CPA. Laura Vera, MSc.

Guayaquil, a los 13 días del mes de septiembre del año 2017



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.
DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Andrés Joaquín Garófalo Chuchuca

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación “Análisis comparativo entre el Anticipo del Impuesto a la Renta y el Impuesto Causado en las empresas del sector Comercial (Bienes y Servicios) de la provincia del Guayas durante el periodo 2012 - 2016” previa a la obtención del Título de: Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

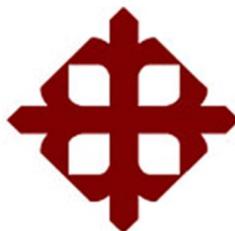
En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 13 días del mes de septiembre del año 2017

EL AUTOR

f. _____

Garófalo Chuchuca, Andrés Joaquín



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

AUTORIZACIÓN

Yo, Andrés Joaquín Garófalo Chuchuca

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación “Análisis comparativo entre el Anticipo del Impuesto a la Renta y el Impuesto Causado en las empresas del sector Comercial (Bienes y Servicios) de la provincia del Guayas durante el periodo 2012 - 2016”, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 13 días del mes de septiembre del año 2017

EL AUTOR:

f. _____
Andrés Joaquín Garófalo Chuchuca

REPORTE URKUND

The screenshot displays the URKUND web application interface. At the top, there are browser tabs for '503 Service Unavailable', 'URKUND - Log in', 'Inicio - URKUND', 'D30350352 - GAROFALO', and 'D30302067 - Soria_Gabri'. The address bar shows the URL: <https://secure.orkund.com/view/29954975-713559-460756#FY0xbsQwDAT/4noRSCK1IO4rwRXBIQlc5Jorg/w9Y2AXojT0+Pf4eR23976svsmgQVOjaXSNQa4G5XFMalp00...>

The main content area is divided into several sections:

- Documento:** GAROFALO ANDRES_FINAL.docx (D30350352)
- Presentado:** 2017-09-03 10:57 (-05:00)
- Presentado por:** andjgaro22@gmail.com
- Recibido:** raul.ortiz.donoso.ucsg@analysis.orkund.com
- Mensaje:** TESIS GAROFALO_ANDRES_FINAL. [Mostrar el mensaje completo](#)

A summary message states: "6% de estas 68 páginas, se componen de texto presente en 7 fuentes."

On the right, there is a "Lista de fuentes" (List of sources) and "Bloques" (Blocks) section. The "Bloques" section shows a list of sources with a match rate of 80% for the selected block:

- 20 JUNIO 2015 TRIBUTACION TESIS VER OBSERVACIONES.doc
- Desarrollo de tesis.docx
- Desarrollo de tesis - Capitulo I - 17Dic2014.docx
- <http://www.correolegal.com.ec/b007-1.html>
- TESIS RAMOS.docx
- maria ines alvarez.docx
- <https://www.supercias.gov.ec/web/privado/marco%20legal/CODIFICACION%20DE%20...>

The selected block, "Archivo de registro Urkund: UNIVERSIDAD DE GUAYAQUIL / maria ines alvarez.docx", has a match rate of 80%. The text within this block includes:

- costos y gastos deducibles del impuesto a la renta + 0.4% del activo total + 0.4% de los ingresos gravables del impuesto a la renta - las retenciones en la fuente practicadas en el ejercicio anterior. Se debia escoger el mayor valor entre el resultado de ambas fórmulas.
- Ley reformatoria a la Ley de régimen tributario interno y a la Ley reformatoria para la equidad tributaria (2009)
- Se deroga la fórmula del 50% y se mantiene cómo unica formula de cálculo la siguiente: La suma del 0.2% del patrimonio total + 0.2% de los costos y gastos deducibles del impuesto a la renta + 0.4% del activo total + 0.4% de los ingresos gravables del impuesto a la renta - las retenciones en la fuente practicadas en el ejercicio anterior.
- Reformas a partir del año 2010 La fórmula matemática no ha sido modificada. Se han efectuado reformas en cuanto a excepciones, exclusiones a ciertos sectores económicos.

The bottom of the screenshot shows the Windows taskbar with various application icons and the system tray displaying the time as 16:48 on 4/9/2017.

Link: [https://secure.orkund.com/view/29954975-713559-](https://secure.orkund.com/view/29954975-713559-460756#FY0xbsQwDAT/4noRSCK1IO4rwRXBIQlc5Jorg/w9Y2AXojT0+Pf4eR23976svsmgQVOjaXSNQa4G5XFMalp00a0LBctQIMww)

[460756#FY0xbsQwDAT/4noRSCK1IO4rwRXBIQlc5Jorg/w9Y2AXojT0+Pf4eR23976svsmgQVOjaXSNQa4G5XFMalp00a0LBctQIMww](https://secure.orkund.com/view/29954975-713559-460756#FY0xbsQwDAT/4noRSCK1IO4rwRXBIQlc5Jorg/w9Y2AXojT0+Pf4eR23976svsmgQVOjaXSNQa4G5XFMalp00a0LBctQIMww)
[wwwxjLFhhKjTFbrEIBW5e+SMfR1cwhCLJUkyFFaVgXnQrm7IrhzKUSZZyEkYrS9d9azbC0TWtWzPlc8tN7kNGalxGZ3xGalxGaZxGaGx](https://secure.orkund.com/view/29954975-713559-460756#FY0xbsQwDAT/4noRSCK1IO4rwRXBIQlc5Jorg/w9Y2AXojT0+Pf4eR23976svsmgQVOjaXSNQa4G5XFMalp00a0LBctQIMww)
[GZ3xGWJV3Ha/z+3l+nY+P5+PzuLW3NveKLNdaM3vs+PsH](https://secure.orkund.com/view/29954975-713559-460756#FY0xbsQwDAT/4noRSCK1IO4rwRXBIQlc5Jorg/w9Y2AXojT0+Pf4eR23976svsmgQVOjaXSNQa4G5XFMalp00a0LBctQIMww)

TUTOR

f. _____
CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo

AGRADECIMIENTO

Agradezco en primer lugar a mis padres, por haberme brindado su apoyo incondicional durante mi vida y por haberme formado en valores y principios.

Agradezco a mi tutor por su acertada guía y consejos, y a todos los profesores que fueron parte de mi aprendizaje y que gracias sus enseñanzas he logrado convertirme en un profesional.

A mis amigos con los cuales compartí cada semestre, quienes fueron un apoyo a cada momento y de los cuales me llevo gratos recuerdos y anécdotas.

A mi hermana, que aunque no nos hablamos mucho, me comprende.

A Eileen, por aconsejarme, brindarme su apoyo, por recorrer parte de este camino conmigo y estar a mi lado en los momentos más importantes y saber reprenderme cuando lo necesité.

A mis amigos más cercanos, Johanna, Pamela, Allisson, Martha, Nathalie, Carlos, Cristian, Luis, Jennifer, Anngie y a todos aquellos que han sido parte de mi crecimiento personal y profesional.

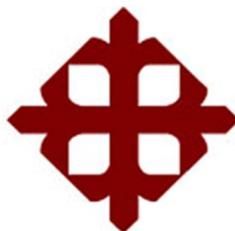
A aquella persona que me brindó su mano en un momento crucial de mi vida, y que me dio la oportunidad de volver a crecer, a más de sus enseñanzas y consejos.

DEDICATORIA

Dedico este trabajo a mis padres, a su esfuerzo, dedicación y paciencia para conmigo. A sus enseñanzas y consejos oportunos y por estar presentes en los momentos que más necesité de su ayuda.

A todos aquellos que me brindaron su apoyo durante este proceso, profesores y compañeros. A, Johanna y Pamela quienes fueron grandes amigas durante mi tiempo en la ESPOL y lo continúan siendo. A Allisson por ser mi amiga y cómplice, por sus consejos y por escucharme. A Martha por su apoyo desinteresado. A Nathalie por su paciencia para escucharme. A Carlos, Cristian, Luis por su apoyo. A Jennifer y Anngie por su amistad, consejos y aprendizaje profesional recibido.

A Eileen por cada momento de aprendizaje y de ayuda. Por sus palabras de aliento y por su paciencia durante nuestro aprendizaje profesional y personal. Gracias por que pude aprender mucho y crecer como persona.



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. _____

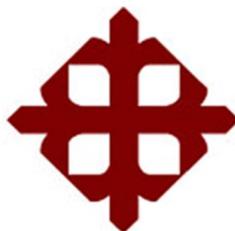
CPA. Laura Vera, MSc.
DIRECTORA DE CARRERA

f. _____

Ing. Luis Bravo Game, Mae.
COORDINADOR DEL ÁREA

f. _____

CPA. Fabián Delgado, MSc.
OPONENTE



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

CALIFICACION

f. _____

CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, Mgs.
TUTOR

ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCION	2
Antecedentes	3
Contextualización del problema	15
Propósito de la investigación.....	15
Objetivos generales y específicos	15
Objetivo General	15
Objetivos específicos	16
Preguntas de investigación	16
Definición de términos.....	16
Limitación y delimitación.....	17
CAPITULO 1	19
MARCO TEÓRICO	19
Régimen Tributario y Principios.....	19
Generalidades de los Impuestos	27
Impuesto a la Renta	30
Tomado de “Cual es la diferencia entre ingresos ordinarios y extraordinarios” (Preguntas Resueltas, 2017)	33
Anticipo del Impuesto a la Renta.....	35
CAPITULO 2.....	44
METODOLOGIA	44
Diseño de Investigación.....	44
Tipo de Investigación y Alcance	44

Población.....	45
Muestra.....	46
CAPITULO 3.....	48
RESULTADOS.....	48
Impuesto a la Renta.....	48
Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta	53
Anticipo Impuesto a la Renta	57
Análisis por Componentes	61
Análisis Comparativo de la recaudación del Anticipo Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente en relación al Impuesto a la Renta Causado	65
Análisis a Empresas Sector Comercial de la Provincia del Guayas ...	71
Análisis Legal del Anticipo Impuesto a la Renta	75
CONCLUSIONES	77
RECOMENDACIONES	79
BIBLIOGRAFÍA	80

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1.....	6
Porcentaje participación Ingresos del estado de 1830 - 1944	6
Tabla 2.	8
Impuesto a la Renta por servicios prestados año 1926.....	8
Tabla 3. Impuesto a la Renta Causado en el Ecuador (en millones de US dólares).....	49
Tabla 4. Impuesto a la Renta Causado en la provincia del Guayas (en millones de US dólares).....	49
Tabla 5.	50
PIB del Ecuador de 2012 a 2016.....	50
Tabla 6. Retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta (Crédito Tributario) Nacional 2012 - 2016.....	54
Tabla 7. Retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta (Crédito Tributario) Guayas 2012 - 2016	54
Tabla 8. Anticipo Impuesto a la Renta en el Ecuador.....	58
Tabla 9. Anticipo Impuesto a la Renta en el Guayas.....	58
Tabla 10. Recalculo Global Anticipo Impuesto a la Renta Nacional 2016	62
Tabla 11. Recalculo global Anticipo Impuesto a la Renta Guayas 2016	63
Tabla 12. Impuesto a la Renta, Anticipo Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente (Crédito Tributario) Nacional 2012 - 2016	67
Tabla 13. Impuesto a la Renta, Anticipo Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente (Crédito Tributario) Nacional 2012 - 2016	67
Tabla 14. Impuesto a la Renta, Anticipo Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente Sector Comercial Nacional 2012 - 2016.....	69
Tabla 15. Impuesto a la Renta, Anticipo Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente Sector Comercial Nacional 2012 - 2016.....	69
Tabla 16.	71

Impuesto a la Renta Corporación El Rosado	71
Tabla 17.	72
Recalculo aproximado Anticipo 2016 Corporación el Rosado.....	72
Tabla 18.	72
Impuesto a la Renta 2016 Arcgold (Mc Donald´s).....	72
Tabla 19.	73
Recalculo aproximado Anticipo 2016 Arcgold (Mc Donald´s).....	73
Tabla 20.	73
Impuesto a la Renta Juan Marcet 2016.....	73
Tabla 21.	74
Recalculo aproximado Anticipo Juan Marcet 2016.....	74

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Reformas Mision Kemmerer.....	7
Figura 2. Recaudación Impuesto a la Renta (en millones de dólares y porcentaje 1980 – 1989)	9
Figura 3. Objetivos reforma tributaria 2007	10
Figura 4. Recaudación Anticipo Impuesto a la Renta (2008- 2016)	14
Figura 5. Recaudación Anticipo Impuesto a la Renta e Impuesto a la Renta 2016.....	17
Figura 6. Políticas Fiscales del Ecuador	20
Figura 7. Fin de los Tributos.....	21
Figura 8. Principios Tributarios de acuerdo a la constitución	22
Figura 9. Principios tributarios de acuerdo al Código tributario	23
Figura 10. Ingresos Ordinarios y Extraordinarios	33
Figura 11. Resumen evolución reformas tributarias	40
Figura 12. Recaudación Anticipo Impuesto a la Renta 2012-2016.....	46
Figura 13. Impuesto a la Renta Causado 2012 a 2016 (Nacional).....	52
Figura 14. Impuesto a la Renta Causado 2012 a 2016 (Guayas)	52
Figura 15. Retenciones en la Fuente Nacional 2012 – 2016.....	56
Figura 16. Retenciones en la Fuente Guayas 2012 - 2016	56
Figura 17. Recaudación Anticipo Impuesto a la Renta Nacional 2012 – 2016.....	60

Resumen

Los impuestos en el Ecuador son parte fundamental del presupuesto general del Estado, permitiendo su funcionamiento y beneficio a la sociedad. En el transcurso de la historia como república ha evolucionado de acuerdo a las necesidades y requerimientos de cada administración, buscando siempre una mejora continua tanto para una mejor recaudación como para el bienestar del contribuyente. El Impuesto a la Renta en particular, ha sido uno de los principales recaudos, pero dadas las prácticas de elusión y evasión la Administración Tributaria se ha visto obligada a implementar mecanismos que permitan disminuir y erradicar estas prácticas.

Es por esto que se instituyó el Anticipo del Impuesto a la Renta, como una respuesta eficaz en la recaudación anticipada del impuesto causado. Sin embargo este mecanismo ha afectado a los sectores económicos, en mayor o menor proporción y se ha visto acentuada a partir del año 2014 debido a la recesión económica, en donde la carga impositiva tiene un mayor peso para el contribuyente. Esto ha sido motivo de debate y discusión por parte de los representantes de los sectores económicos que se han sentido afectados y que han solicitado su derogación como una forma de apoyo al desarrollo económico y de incentivar la inversión extranjera en la industria del país.

Palabras Claves: Impuesto a la Renta, Anticipo del Impuesto a la Renta, Contribuyente, Elusión, Evasión, Carga Impositiva

INTRODUCCION

El impuesto es una imposición a todos los individuos que conforman una sociedad, quienes deben aportar al estado o gobierno para que éste pueda financiar sus gastos y generar con ello ingresos, con el objetivo de beneficiar a la misma sociedad contribuyente, en una forma de redistribución de la riqueza e igualdad de beneficios. Este es el propósito general y básico de establecer impuestos y se ha evidenciado a través de la historia, tal como veremos más adelante.

Los tributos han constituido parte de la humanidad desde sus inicios como aportes de bienes o servicios a quienes gobiernan, con el objetivo de satisfacer las necesidades de una sociedad.

La imposición tributaria en el transcurso de la historia de la humanidad ha sido en su mayoría de una carga muy fuerte, sobretodo en el aspecto económico. Cabe mencionar que muchos se han beneficiado enormemente de los tributos recaudados, enriqueciendo excesivamente a unos pocos. Sin embargo, en el transcurso del tiempo, la evolución de los sistemas de imposición ha demostrado tendencia a una disminución de la carga impositiva y a sistemas fiscales más equitativos.

Antecedentes

Ya desde la época antigua se puede observar sistemas de recaudación fiscales tales como en Egipto, en donde una forma de tributar era ofreciendo trabajo físico para la construcción de las grandes pirámides. Adicionalmente, cada dos años se efectuaban un censo a la población en donde se identificaban lo que cada miembro de la sociedad poseía, como una forma de establecer una base para el pago del impuesto. Algo rudimentario pero similar a lo que se efectúa en la actualidad al determinar una base imponible.

En Babilonia se tiene conocimiento de los primeros impuestos en el “Código de Hammurabi” en el año 1700 A.C., escrito por el rey Hammurabi de Babilonia. En este código se indicaban las leyes civiles, penales, religiosas e impositivas.

Una civilización muy importante fue Grecia. Atenas era la que regía la liga de estados, y por lo cual solicitaba a los demás una cuota anual para la construcción de embarcaciones mercantes y de guerra, así como la mantención del estado y el ejército. Se contaba con un impuesto sobre el capital llamado “eisfora”; la “liturgia”, la cual era destinado para las fiestas públicas y gastos varios del Estado; y la “trieraquia”, la cual era destinada para la flota (Morales, 2003). Los tributos también fueron destinados para la construcción de edificios públicos y apoyar a la ciencia y el arte. Se contaba con contadores, quienes efectuaban el registro y control de los tributos. Se promovía la repartición igualitaria de acuerdo a las posibilidades económicas de los ciudadanos griegos, de manera que todas las clases sociales pudieran tener acceso a lo esencial.

China contemplaba un sistema de tributos llamado “Sistema impositivo de hogares”, el cual se componía de dos impuestos, el primero un impuesto en especie y el segundo un impuesto en granos. El impuesto en especie se pagaba en seda con brocado (tejido con oro y plata) de acuerdo al sexo y a la edad del ciudadano. El impuesto de granos se cancelaba de acuerdo al tamaño de las tierras que poseyera el ciudadano (Vegas, 2017).

En Roma se tiene evidencia de varios tributos tales como la “vicésima hereditatum”, la cual era un tipo de impuesto sobre las herencias. Otro tributo que existía era la “centésima”, que constituía un impuesto equivalente al uno por ciento sobre los negocios globales. Así mismo se estableció el “Tributum in capita”, un impuesto sobre los ciudadanos cuya riqueza fuese superior a las 15.000 ases. El “Collatio lustralis” y el “Colatio glebalis”, eran impuestos que gravaban a los ingresos del comercio y actividades profesionales y a la fortuna que poseían los senadores, similar a un impuesto sobre las rentas (Histórico Digital, s.f.).

En la época medieval, en varios estados europeos tales como Aragón, Castilla, Navarra, Sicilia, Borgoña, Francia e Inglaterra, se establecieron impuestos directos con el fin de mantener a las coronas, campañas militares o necesidades especiales de los gobernantes. Las formas de establecer la base para el pago de los impuestos consistían en la valuación de los bienes muebles e inmuebles. En Francia se implementó una forma más efectiva de imposición y cobro, la cual se realizó por cada familia (Quesada, 1999).

Adam Smith publicó en el año de 1776 su obra llamada “Investigación sobre la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones”, en la cual indica que los ciudadanos miembros de un Estado deben aportar al sostenimiento del gobierno en la medida de lo posible, de acuerdo a sus capacidades, es decir en proporción a sus ingresos y gastos.

Posterior a la revolución francesa, en el año de 1789, la Asamblea Nacional aprueba la “Declaración de los derechos del hombre y del ciudadano”, en el cual uno de sus artículos indica lo siguiente: “Para el mantenimiento de la fuerza pública y para todos los gastos de administración es indispensable una contribución común, lo cual debe ser igualmente distribuida entre todos los ciudadanos en atención a sus facultades”. Se incluyeron algunos principios tributarios como, generalidad, equidad y proporcionalidad, lo cual constituyó un claro avance en los sistemas fiscales de la época. (Morales, 2003)

En México, en la época precolombina, los aztecas mantenían un sistema de tributos en especies, tales como productos naturales y metales preciosos. En cuanto al pueblo Inca, la comunidad ofrecía al emperador su trabajo físico en el trabajo de la tierra y demás actividades necesarias para el sustento de la clase gobernante y de la sociedad llamada “ayllus” o comunidades rurales. Pese a que no se efectuaba una recaudación de tributos como tal, el trabajo requerido al pueblo constituía el aporte de la sociedad para un beneficio en común (Morales, 2003).

Durante la época colonial, con la conquista española a lo que hoy conocemos como Latinoamérica, se implantaron diversas formas de tributos. Una de ellas eran las “encomiendas”, mediante la cual los indígenas eran obligados a trabajar para la Corona. Posteriormente, este tributo fue modernizado para incluir un tributo de bienes y por el cual se produjo la “rebelión de los encomenderos”.

De acuerdo a lo escrito por Juan Paz en su obra “Historia de los impuestos en Ecuador”, mediante la Real Audiencia de Quito se controlaban y recaudaban diversos impuestos, cuyo objetivo era el enriquecimiento de la sociedad gobernante y el abastecimiento de recursos a la Corona Española (Paz y Miño, 2015). Fue en este periodo en el que se establecieron los primeros conceptos de un sistema tributario, como parte del control de las riquezas obtenidas en tierras americanas. Algunos de los tributos impuestos fueron:

- **Quinto real:** Consistía en un aporte del 20% de toda la producción minera. Posteriormente se requería el aporte sobre toda la mina. Así mismo existía la posibilidad de eludir el pago del tributo, al no declarar todo lo producido u ocultar parte de lo obtenido. Así es como nace la evasión tributaria, la cual está muy presente en nuestra sociedad actual.
- **Alcabala:** Valor porcentual que se debía cancelar por toda transacción comercial, muy similar al IVA (Impuesto al valor agregado) que tenemos actualmente.

- **Diezmo:** Tributo a favor de la iglesia, el cual consistía generalmente en el 10% de la producción agraria, aunque en ocasiones se aplicaba sobre los ingresos. Estos valores en su mayoría eran destinados para mantener a la Corona.

Estos fueron algunos de varios tributos implementados durante la época de la colonia y que sirvieron como sustento para el gobierno y la corona.

Posterior a esta etapa, sobrevino la Independencia y con ella una nueva organización estatal. Varios tributos impuestos por la corona fueron abolidos, tales como la alcabala, sisa o almojarifazgo. Sin embargo, se mantuvieron otros cuyos aportes constituían la mayoría de los ingresos al Estado, como el tributo de los indios y de las aduanas.

Durante los años comprendidos entre 1830 y 1944, los ingresos del estado se componían como sigue:

Tabla 1.
Porcentaje participación Ingresos del estado de 1830 - 1944

Tipo de Ingreso	% Participación en los Ingresos
Rentas patrimoniales	2%
Servicios nacionales	7%
Ingresos varios	7%
Impuestos (directos e indirectos)	84%

Tomado de Historia de los Impuestos en Ecuador (Paz y Miño, 2015)

Las rentas patrimoniales correspondían a los percibidos por los bienes públicos como las industrias, minas o inmuebles. Los servicios nacionales constituían las tasas portuarias, el servicio de correo y comunicaciones. Los impuestos directos constituían el tributo aportado por los indios y el diezmo. Los impuestos indirectos fueron los estancos (alcohol, aguardiente, tabaco, sal y fósforos), impuestos a las importaciones y exportaciones, tasas consulares, los cuales cubrían casi en su totalidad el presupuesto de la nación.

La revolución juliana ocurrida en el año 1925 propició un impulso significativo en la legislación tributaria en Ecuador. La Misión norteamericana “Kemmerer” propuso al gobierno de aquel entonces, cuyo presidente era Isidro Ayora, algunas reformas, entre las cuales constan:

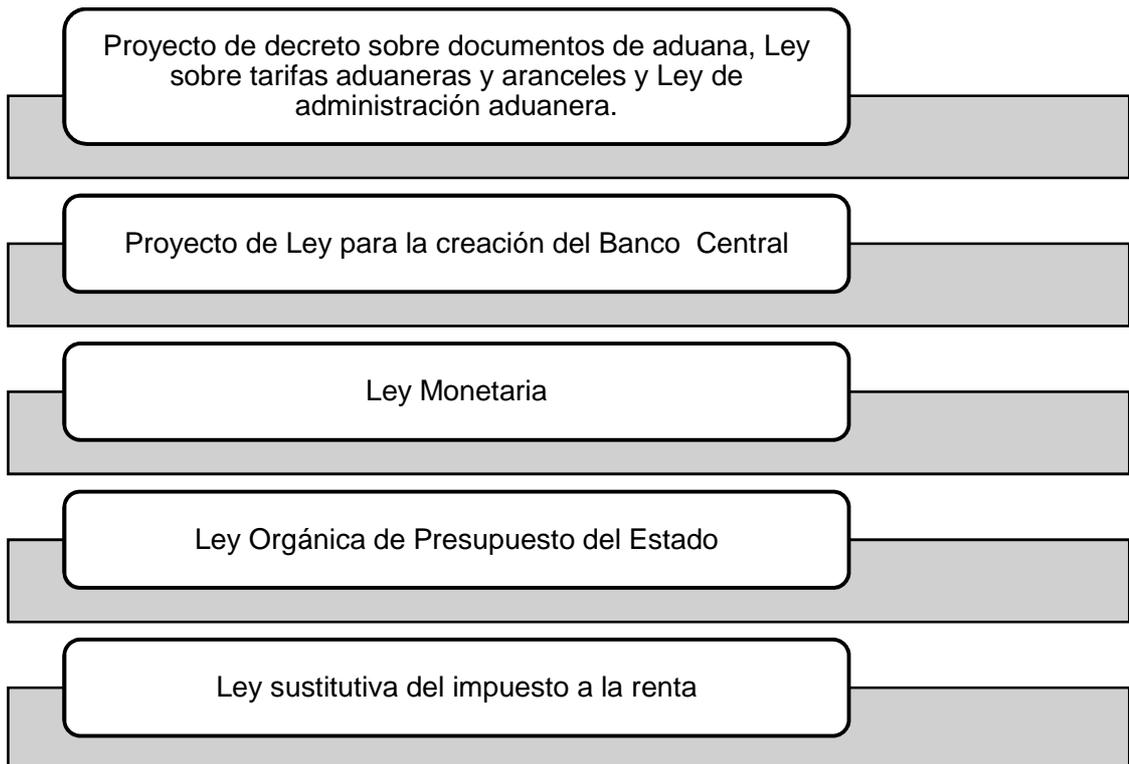


Figura 1. Reformas Mision Kemmerer

Adaptado de Historia de los Impuestos en Ecuador (Paz y Miño, 2015)

Todas estas propuestas de leyes y regulaciones constituyeron la base de la nueva institucionalidad del Ecuador. Se incorporó en la ley el concepto de “progresividad”, con lo que se pretendía aplicar los tributos de acuerdo a la capacidad económica del contribuyente, como una forma de redistribuir la riqueza. (Paz y Miño, 2015)

De igual forma se estableció un impuesto a la renta dividido en dos partes: la primera, el “impuestos a la renta del trabajo sin concurso del capital” el cual gravaba a los sueldos, honorarios, sobresueldos, gratificaciones, bonificaciones, dietas y comisiones, que se generaren dentro del Ecuador. Para este impuesto

se estableció una tabla progresiva donde el porcentaje de impuesto a aplicar iniciaba desde el 2% hasta el 8%, como se observa a continuación:

Tabla 2.
Impuesto a la Renta por servicios prestados año 1926

En sucres del Ecuador

Monto en \$	Fracción en \$	Tarifa en %
-	3,000	-
3,001	6,000	70
6,001	9,000	180
9,001	12,000	360
12,001	15,000	600
15,001	25,000	900
25001 en adelante	1,750	8%

Tomado de Revista Fiscalidad, Edición # 3 (2009)

El segundo fue el “impuesto a la renta del capital sin participación del trabajo”, el cual gravaba a los capitales lucrativos tales como: utilidades distribuidas entre accionistas de sociedades, compañías y bancos, en donde se aplicó un porcentaje único del 8%.

En el año de 1941 se expidió la “Ley de Imposiciones y Recaudaciones a la Renta” en la que por primera vez se introduce el reclamo administrativo. Durante el año 1945 se crea el “Impuesto a la Renta Global”, el cual es la base del actual impuesto a la renta. Con esto se unificaron los impuestos que anteriormente gravaban sobre el trabajo y capital, ya sea a nivel nacional o local. En los años posteriores solo se efectuaron reformas ligadas a los avances contables, cambios en los términos financieros y de mercados.

Para el año 1964, se estableció una reforma a la Ley del Impuesto a la Renta, en la cual se aplicaba sobre una base de todas las rentas obtenidas, un porcentaje establecido en una tabla progresiva, así como la creación del Registro Único de Contribuyentes, como una forma de control de los impuestos. En el año 1979 se añadieron los principios de igualdad y generalidad, con lo que se estableció que los impuestos deben estimular la inversión, reinversión, el ahorro y procurar la correcta distribución de la renta. Dado esto, la política tributaria

presentó una estabilidad continua, seguido de una mejora considerable en la recaudación del impuesto, llegando a tener una participación del 48.1% del presupuesto del Estado (Paz y Miño, 2015).

Hasta el año de 1992 se mantuvo vigente la misma legislación sobre el impuesto a la renta, siendo introducido un rango desde el 10% hasta el 25% sobre los ingresos personales.

Como forma de mejorar el control y recaudación de los impuestos, es creada en el año de 1997 de forma autónoma con derechos propios y jurisdicción nacional, el Servicio de Rentas Internas (SRI), cuyas tareas eran las de reformar la administración tributaria y recaudar los impuestos para sostener el presupuesto del Estado. Con esto se daba, por concluida las funciones ejercidas por la “Dirección General de Rentas”, la cual no logró una eficaz administración y recaudación de los tributos, proliferando la evasión y elusión de los mismos.

De acuerdo a las investigaciones y análisis efectuadas por el Departamento de Estudios Tributarios del Servicio de Rentas Internas, el impuesto a la renta se encontraba muy deteriorado, representando dentro del presupuesto del Estado para el año 1980 un 48% de los ingresos, y para el año 1989 un 21% de los mismos, lo cual significó una disminución del 27% en nueve años, tal como se muestra a continuación:



Figura 2. Recaudación Impuesto a la Renta (en millones de dólares y porcentaje 1980 – 1989)

Tomado de Historia de los Impuestos en Ecuador (Paz y Miño, 2015)

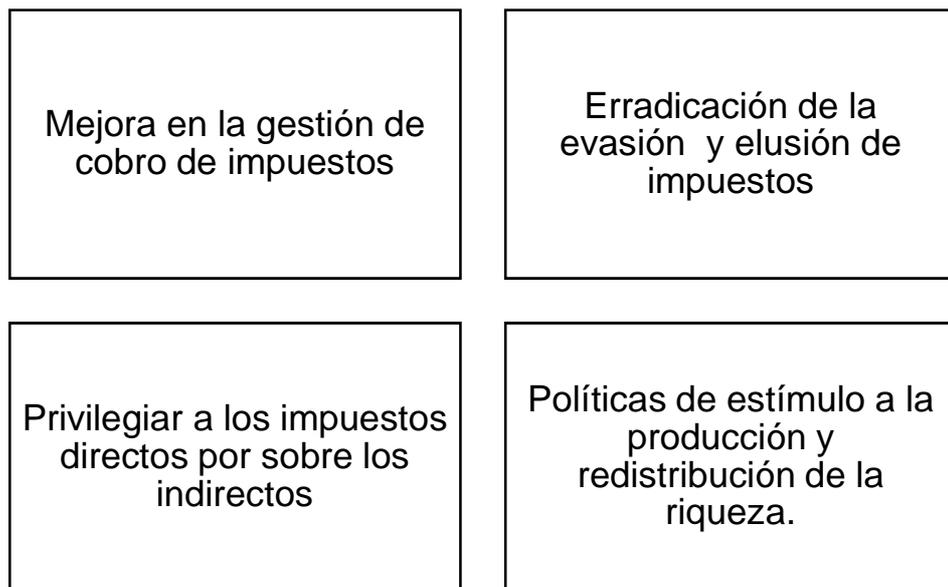
Durante la presidencia de Jamil Mahuad se abolió el impuesto a la renta y en su lugar se introdujo el impuesto por la circulación de capitales equivalente al 1% sobre toda transacción bancaria, ya sea de personas naturales, jurídicas e instituciones públicas. Un año después de la supresión del impuesto a la renta, en abril de 1999 se reestablece el mismo.

A partir del año 2007, con la presidencia de Rafael Correa, se inicia una serie de reformas tributarias con la finalidad de cumplir los siguientes objetivos:

Figura 3. Objetivos reforma tributaria 2007

Adaptado de Historia de los Impuestos en Ecuador (Paz y Miño, 2015)

Dado que se efectuará un análisis sobre el Anticipo del Impuesto a la Renta, nos centraremos en recordar su evolución desde su creación hasta la



actualidad. Como ya hemos mencionado anteriormente, el Ecuador ha sufrido varios cambios en su política tributaria desde su fundación; y en los últimos años se han dado las reformas más radicales.

El Anticipo del Impuesto a la Renta nació del artículo 107 de la Ley de Impuesto a la Renta promulgada en el año 1971 en el gobierno del presidente José María Velasco Ibarra, en donde se indicaba que el contribuyente debía calcular a manera de un anticipo un valor equivalente al 80% del impuesto a la

renta causado en el periodo fiscal anterior, menos las retenciones practicadas al contribuyente en dicho periodo.

La determinación del impuesto proviene del hecho generador de contribuir al Estado como sociedad y por el cual el sujeto pasivo se obliga a establecer una base imponible y la cuantía del impuesto. Entiéndase como sujetos pasivos a personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades.

Adicionalmente, dentro del Artículo 41 también se indicaba que en el caso de que el impuesto causado fuere menor al anticipo pagado, el contribuyente podría solicitar a la administración tributaria el debido reclamo por pago en exceso del impuesto. Sin embargo, en las reformas tributarias emprendidas en la presidencia de Rafael Correa en el año 2009, se reforma el artículo y se estipula que en caso de que el impuesto causado sea menor al anticipo pagado, este último se convertiría en el impuesto mínimo. Con esto, el Estado se asegura de mantener una fuente de ingresos mayor anualmente para cubrir el presupuesto anual. De igual forma impide la evasión del impuesto a la renta que anteriormente se daba con mayor concurrencia. La legislación vigente mantiene lo siguiente dentro de la “Ley de Régimen Tributario Interno”:

“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 sociedades y organizaciones de la economía popular y solidaria que cumplan las condiciones de las microempresas y 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.”*

De acuerdo a la fórmula matemática, se pretende determinar un anticipo tomando como base los valores declarados en el ejercicio económico anterior. Se podría pensar que dicho valor constituye una estimación u aproximación y no constituiría realmente un anticipo, ya que no es posible aún determinar los valores reales del periodo fiscal corriente y sobre el cual se determina el impuesto a la renta. Continuando con el artículo 41:

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;

e).- Para el caso de los contribuyentes definidos en el literal a) de este artículo, si no existiese impuesto a la renta causado o si el impuesto causado en el ejercicio corriente fuese inferior al anticipo pagado más las retenciones, tendrán derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, por el total de lo que sobrepase el impuesto a la renta causado.

Los contribuyentes definidos en el literal b) de este artículo, tendrán derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, según corresponda, así:

- i) Por el total de las retenciones que se le hubieren efectuado, si no causare impuesto a la renta en el ejercicio corriente o si el impuesto causado fuere inferior al anticipo pagado;*
- ii) Por las retenciones que le hubieren sido efectuadas, en la parte en la que no hayan sido aplicadas al pago del impuesto a la renta, en el caso de que el impuesto a la renta causado fuere mayor al anticipo pagado.*

De acuerdo a lo ya mencionado anteriormente, el anticipo del impuesto a la renta se convierte en un impuesto mínimo cuando el impuesto a la renta causado es menor, sin que este sea considerado posteriormente cómo crédito tributario.

Gracias a la mejora de la gestión de cobros de la administración tributaria y a la prevención de la evasión de impuestos, la recaudación por concepto del anticipo del impuesto a la renta ha mantenido un comportamiento constante desde el año 2008 hasta el año 2016, como se indica a continuación:



Figura 4. Recaudación Anticipo Impuesto a la Renta (2008- 2016)

Adaptado de cifras del Servicio de Rentas Internas (2017)

Sin embargo, se ha evidenciado en varios sectores económicos un descontento al momento del pago del anticipo, ya que actualmente no es posible solicitar la devolución de valores en caso de que el anticipo impuesto a la renta pagado sea mayor al impuesto causado del periodo; sino que más bien, dicho anticipo se convierte en el impuesto a la renta causado mínimo. Similar situación sucede para aquellos que no han generado una base imponible positiva en el periodo fiscal y aun así deben cancelar el anticipo.

El Estado, en calidad de agente de percepción, con el objetivo de asegurarse los ingresos necesarios que contribuyan al presupuesto y evitar la evasión o elusión del impuesto, implementó en base a valores declarados en un periodo anterior una fórmula matemática a fin de determinar un “Anticipo del Impuesto a la Renta”, convirtiéndose en un Impuesto a la Renta Presuntivo.

Contextualización del problema

¿Cómo determinar los impactos económicos generados por el anticipo de impuesto a la renta como tributo mínimo, en las empresas del sector Comercial (Bienes y Servicios) de la Provincia del Guayas?

Propósito de la investigación

El Anticipo del impuesto a la renta, ha constituido desde su implantación como impuesto mínimo en el año 2010, un tema que ha generado controversia y descontento en varios sectores económicos del país. Para Richard Martínez, titular del Comité Empresarial Ecuatoriano (CEE) y presidente de la Cámara de Industrias y Producción (CIP), el anticipo del impuesto a la renta como impuesto mínimo debería ser eliminado, ya que en muchos casos perjudica al contribuyente.

Esta investigación tiene como propósito dar a conocer el impacto económico que han tenido las empresas como consecuencia de la aplicación del anticipo del impuesto a la renta como impuesto mínimo. De igual manera se pretende demostrar el perjuicio que se ocasiona a muchos contribuyentes, esperando sea una pauta para un replanteamiento de la aplicación del tributo tanto en beneficio del Estado como de los contribuyentes. De esta forma se verían satisfechas las necesidades del país y se contribuiría con la economía de los sectores económicos, beneficiando a la sociedad.

Objetivos generales y específicos

Objetivo General

Realizar un análisis comparativo entre el anticipo del impuesto a la renta como tributo mínimo y el impuesto causado en las empresas del sector Comercial (Bienes y Servicios) de la Provincia del Guayas durante el periodo 2012 – 2016, mediante la utilización técnicas estadísticas para la identificación de los principales impactos económicos y posibles recomendaciones.

Objetivos específicos

Los objetivos específicos de esta investigación son los siguientes:

- Elaborar el marco teórico del tema de investigación y resultados de investigaciones precedentes.
- Diseñar la metodología a seguir en el desarrollo de la investigación para realizar la comparación entre las variables de estudio.
- Discutir los resultados obtenidos y realizar interpretaciones de la información recolectada en la investigación.

Preguntas de investigación

Este trabajo se orienta a responder a las siguientes preguntas de investigación:

¿Existen diferencias entre las variables de estudio?

¿Cuál es el resultado esperado?

¿Cuáles son las investigaciones precedentes efectuadas?

¿Cuál es el aporte de esta investigación con respecto a las precedentes?

¿Cuáles son las características del lugar donde se desarrollará la investigación?

¿Qué fuentes bibliográficas han sido identificadas para ésta investigación?

¿Cuál fue la metodología de investigación utilizada?

¿Cuáles son los datos obtenidos de estas fuentes?

¿Cuáles son los resultados, conclusiones y recomendaciones?

Definición de términos

Impuesto a la Renta.- Impuesto directo sobre las rentas, consideradas como tal por la Ley de Régimen Tributario Interno (Congreso Nacional, 2004).

Anticipo Impuesto a la Renta.- Valor pagado de forma anticipada en los meses de julio y septiembre y que representa crédito tributario para el impuesto a la renta del periodo corriente (Congreso Nacional, 2004).

Sujeto Activo y Pasivo.- El sujeto activo constituye el Estado y el sujeto pasivo lo constituyen las personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades (Congreso Nacional, 2004).

Retenciones en la Fuente.- Constituye los valores que están obligados a retener los sujetos pasivos al pagar y que estos valores constituyan ingresos gravados para quien los reciba (Congreso Nacional, 2004).

Objeto Imponible y Hecho generador.- El objeto imponible se considera a la renta global que obtengan las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades, y el hecho generador corresponde al momento del nacimiento de la obligación tributaria (Congreso Nacional, 2004).

Limitación y delimitación

El Ecuador se encuentra dividido en 24 provincias, de las cuales, las provincias del Pichincha y Guayas concentran alrededor del 40% de la población del país, mientras que en la recaudación de impuestos se concentra el 48% y el 37% respectivamente, cubriendo en un 85% de lo recaudado en todo el país.

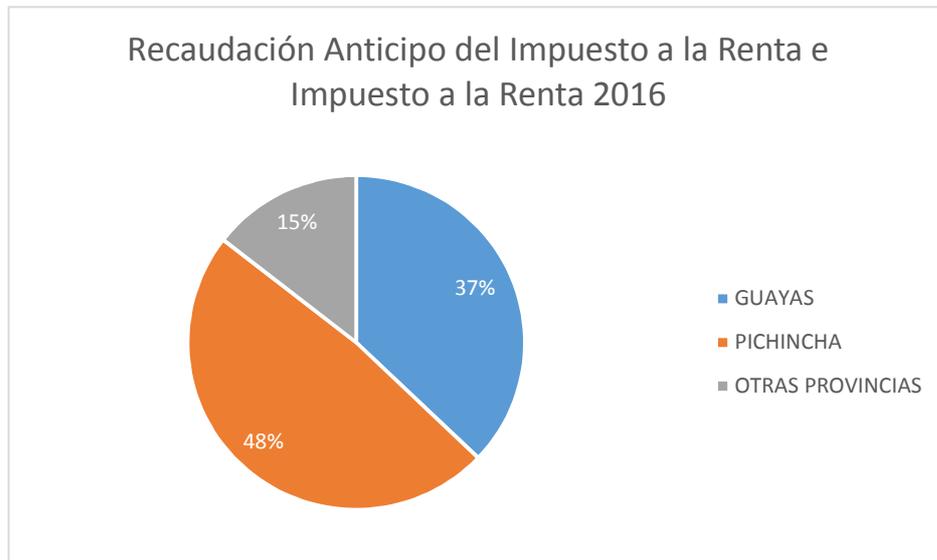


Figura 5. Recaudación Anticipo Impuesto a la Renta e Impuesto a la Renta 2016

Adaptado de cifras del Servicio de Rentas Internas (2017)

Dado esto, se ha decidido delimitar la investigación a los contribuyentes de la provincia del Guayas en el periodo transcurrido entre los años 2012 a 2016, lo cual nos permitirá obtener datos concisos y poder formarnos un criterio claro y preciso de la investigación efectuada.

En cuanto a los datos estadísticos tomados del Servicio de Rentas Internas para efectuar los análisis en el Capítulo 4, listados a continuación:

- Impuesto a la Renta Causado
- Anticipo del Impuesto a la Renta Recaudado
- Retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta

No corresponden a datos exactos sino a datos globales aproximados, que si bien permiten dar una explicación al comportamiento general de recaudaciones y del impacto a los contribuyentes, no representan la realidad exacta de cada uno de ellos.

CAPITULO 1

MARCO TEÓRICO

Para este capítulo se tomará en consideración los principales conceptos y bases legales contempladas tanto en la Constitución de la República como en las leyes tributarias y sobre las cuales se basa el régimen tributario ecuatoriano y sus generalidades. De igual manera es necesario recordar y enfatizar la estructura del Impuesto a la Renta y su contenido al igual que el Anticipo del Impuesto a la Renta, en donde veremos su evolución legal desde su creación hasta la actualidad.

Régimen Tributario y Principios

En el Ecuador los impuestos constituyen parte fundamental de los ingresos del estado. El impuesto a la renta se encuentra dentro de las principales fuentes de recaudo, y a medida que se han dado reformas a la ley y a la administración tributaria, su recaudación ha crecido. En el artículo 285, en el literal segundo de la Constitución del Ecuador se expresa que la política fiscal tendrá como objetivo la redistribución del ingreso por medio de transferencia, tributos y subsidios adecuados, con lo que se incentiva el recaudo de tributos y su correcta asignación para beneficio de la sociedad.

La constante lucha y búsqueda de sistemas tributarios más equitativos ha originado una serie de reformas fiscales muy estrictas, orientadas a la mejora en recaudo hacia los capitales más fuertes, pero sin afectar a los sectores con menor capacidad impositiva.

A partir del gobierno del Econ. Rafael Correa y con la asamblea constituyente del año 2008, se efectuaron las primeras reformas desarrolladas en el capítulo cuarto “Soberanía Económica”, en donde se establece las bases para el régimen tributario en el Ecuador.

La Constitución contempla una economía social y solidaria, tomando al ser humano como sujeto y fin, según lo expresado en el artículo 283. Se propone un desarrollo sostenible del Estado y la sociedad, en un beneficio mutuo, acorde a las políticas fiscales establecidas en el artículo 284, algunas de las cuales indican lo siguiente:

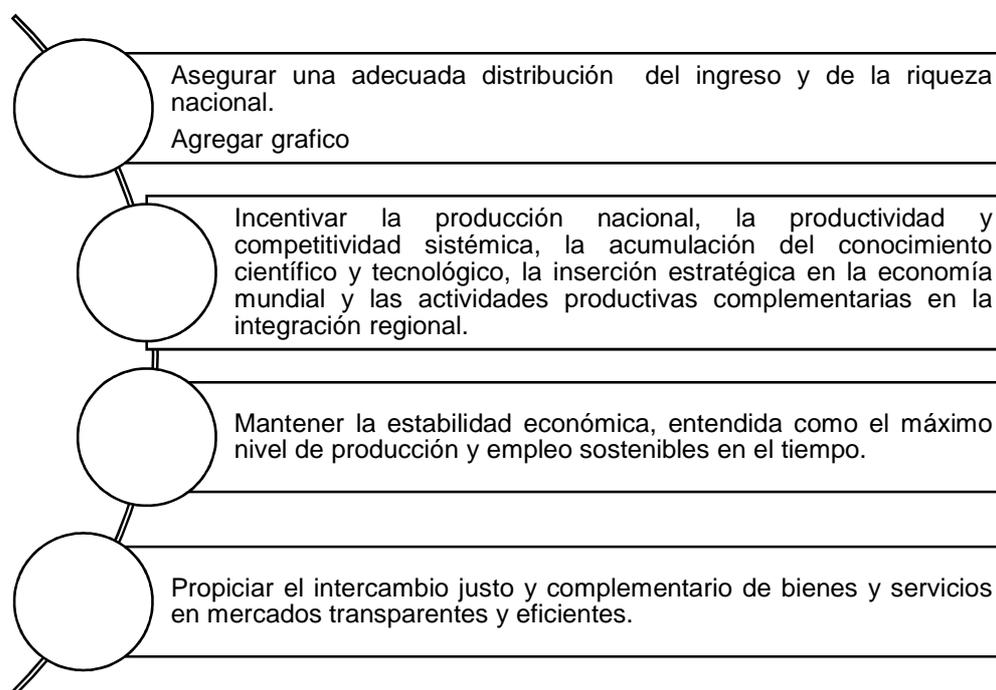


Figura 6. Políticas Fiscales del Ecuador

Adaptado de la Constitución de la república del Ecuador (Asamblea Constituyente, 2008).

Todas estas políticas concluyen en impulsar un desarrollo justo, en donde el recaudo de impuestos no sea el fin único, sino que los impuestos sean recaudados para generar crecimiento económico en los diversos sectores productivos, comerciales e industriales, con el verdadero fin de beneficiar a la sociedad y no al capital.

El Código Tributario indica que los fines para los que se establecen los tributos son:



Figura 7. Fin de los Tributos

Tomado del Código Tributario (Congreso Nacional, 2005)

El Estado en cumplimiento de su política fiscal, promueve un régimen tributario basado en principios, que permitan un recaudo continuo de los tributos para financiar el gasto público y que a la vez estos recursos sean invertidos en beneficio de la sociedad, ya sea en seguridad, educación, salud o infraestructura.

El régimen tributario en el Ecuador se rige bajo los principios contemplados en el artículo 300 de la constitución, los cuales son:

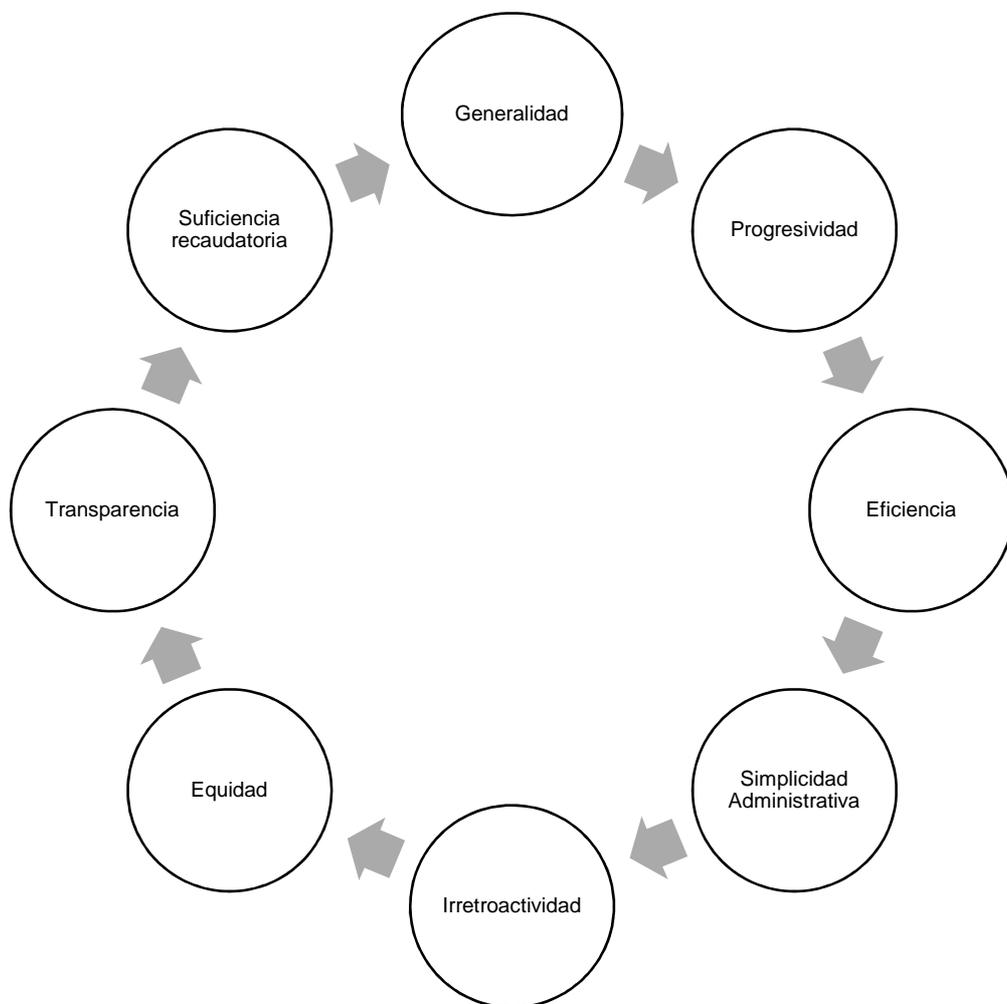


Figura 8. Principios Tributarios de acuerdo a la constitución

Adaptado de la Constitución de la república del Ecuador (Asamblea Constituyente, 2008).

Y de acuerdo al artículo 5 del Código Tributario, estos principios son:

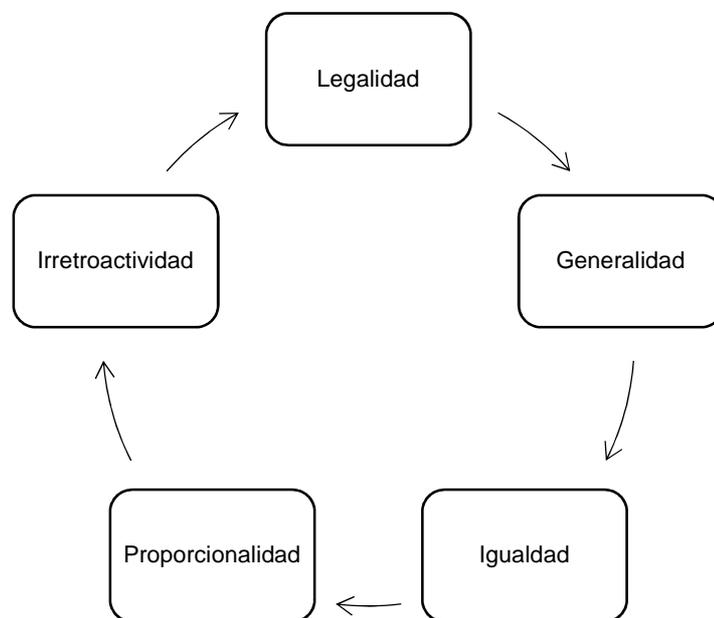


Figura 9. Principios tributarios de acuerdo al Código tributario

Adaptado del Código Tributario. (Congreso Nacional, 2005)

Estos principios cuentan en su conjunto con una base de valores sociales, encaminados a eliminar la diferencia entre clases tan arraigada en nuestra sociedad. Con esta reforma inicial y las posteriores se logró disminuir la brecha impositiva entre contribuyentes con un gran capital y los pequeños contribuyentes, tratando de que la aportación sea justa e igualitaria. A continuación analizaremos uno a uno los principios antes mencionados enfocados en el Impuesto a la Renta y el Anticipo del Impuesto a la Renta, los cuales con objeto de nuestro análisis e investigación.

Legalidad

En cuanto al principio de legalidad, la Constitución en su artículo 120 otorga a la Asamblea Nacional la atribución de crear, modificar o suprimir tributos mediante la ley, cumpliéndose lo estipulado en la misma Constitución, y también lo contenido en el artículo 3 del Código Tributario, en donde se indica que sólo

por un acto legislativo se podrá establecer, modificar o extinguir tributos (Asamblea Constituyente, 2008).

El Impuesto a la Renta tiene su origen legal en el año 1925, con la misión Kemmerer y a partir del cual se han realizado reformas a la ley. Con esto se tiene un sustento legal para la existencia del tributo, sin el cual no podría ser aplicado. Mediante este principio se pretende que sea la ley la que rija los tributos, su determinación en cuanto a la base imponible, identificación del sujeto activo y pasivo, cuantía o forma de cálculo, estableciendo seguridad jurídica.

Generalidad

Indica que las leyes deben ser generales para todos y no solo para un segmento determinado o para beneficio de algún grupo o actividad económica. En cuanto al impuesto a la renta y el anticipo de impuesto a la renta, estos gravan a todas las empresas sea cual fuere su actividad económica o tamaño.

Las normas tributarias son generales tanto para grabar como para beneficiar o excluir a los contribuyentes. Se ve evidenciado en el Impuesto a la renta, en el cual, de acuerdo al artículo 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno graba de forma general a todas las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades sin excepción y de acuerdo a lo establecido en la norma antes mencionada.

Puede darse el caso de que en ciertas circunstancias especiales, tales como catástrofes, se expidan leyes para beneficiar al sector afectado, tal es el caso ocurrido por el terremoto de abril de 2016 en Manabí y Esmeraldas, por el cual se creó la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, cuyo objetivo era recaudar recursos para ayudar a la reconstrucción de las zonas afectadas e impulsar su desarrollo. Para estos casos la ley fue aplicada por una sola vez en cuanto a las contribuciones solidarias y por un año en el aumento del IVA del 12% al 14%.

Igualdad

Este principio se refiere a la uniformidad en el trato de la ley, sin ninguna distinción de raza, idioma, sexo, condición económica o religión. Adicionalmente se sostiene que todos los ciudadanos de un estado deben aportar para el mantenimiento de un gobierno, en proporción a sus capacidades económicas.

Por este principio se pretende que las leyes contemplen una carga tributaria equitativa y de acuerdo a su capacidad económica, excluyendo privilegios o desventajas para los contribuyentes.

Progresividad

La progresividad viene dada por la aplicación de tarifas de forma gradual, de acuerdo a la capacidad que posea el contribuyente, es decir a mayor capacidad económica mayor es la capacidad del contribuyente para aportar al Estado. En el Ecuador se posee una tabla para la fijación del impuesto a la renta en el caso de las personas naturales. En el caso de las sociedades, aunque la tarifa se ha fijado en el 22%, el monto del impuesto se ve diferenciado por ciertas consideraciones especiales para con el contribuyente, ya sean por los beneficios o excepciones otorgados a determinados sectores económicos, siempre procurando proteger al contribuyente e incentivando el crecimiento económico.

Proporcionalidad

De acuerdo a este principio, los tributos se aplican de forma proporcional a cada contribuyente según su capacidad económica. Esta capacidad económica es medida una vez que cada sujeto haya deducido todos sus gastos. Corresponde a la administración tributaria aplicar los mecanismos adecuados con el fin de recaudar el tributo necesario, cumpliendo con la proporcionalidad del mismo.

Se define este principio como la forma de medir la capacidad contributiva de cada individuo por encima de su capacidad económica, ya que en algunos casos la capacidad económica no es la misma que la capacidad contributiva. Un ejemplo puede darse cuando una compañía mantiene en su estado financiero valores altos, pero sin embargo en su estado de resultados la utilidad generada del ejercicio es muy baja o negativa, lo cual indica que no necesariamente la posición económica puede dar una referencia concreta de la capacidad contributiva del contribuyente.

Irretroactividad

El artículo tres del Código Tributario estipula que no se crearán tributos con carácter retroactivo que pudieren perjudicar al contribuyente. De esta forma la normativa tributaria es aplicada a partir de su publicación en el Registro Oficial o en una fecha posterior si así se lo estipulase.

Un claro ejemplo es la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, la cual fue promulgada el 20 de mayo de 2016 en el Registro Oficial, sin embargo, en su disposición transitoria primera indica que la tarifa del IVA del 12% se incrementaría al 14% a partir del primer día del mes siguiente a su publicación en el Registro Oficial, por lo que pese a haber sido promulgada en una fecha anterior, la misma ley indica la fecha o lapso de tiempo en el cual se vuelve efectiva sus disposiciones (Asamblea Nacional, Ley Orgánica de Solidaridad y de Corresponsabilidad Ciudadana para la reconstrucción y reactivación de las zonas afectadas por el terremoto de 16 de abril de 2016, 2016).

Eficiencia y Simplicidad administrativa

La eficiencia constituye el acto de lograr mejoras con la menor cantidad de recursos posibles y en cuanto a la simplicidad se define como la forma en que

los legisladores deben establecer leyes tributarias de fácil comprensión, interpretación y aplicación al contribuyente.

Dadas todas las reformas tributarias desde que se aprobó la nueva Constitución del 2008, el sistema tributario ha sido mejorado en todos sus aspectos. Producto de lo mencionado, el Servicio de Rentas Internas ha traducido las mejoras en la ley en sus procesos, automatizando y mejorando su capacidad de respuesta ante posibles defraudaciones al fisco.

Adicionalmente en su afán de mejorar su capacidad recaudatoria y servicio al contribuyente, ha implementado mejoras administrativas y tecnológicas. Algunas de las mejoras fue la implementación y mejora continua de la aplicación DIMM para la declaración de impuestos y su posterior evolución a las declaraciones en línea. Con esto se logró simplificar en gran proporción la recolección de datos y procesamiento y a la vez facilitó a los contribuyentes la declaración de sus impuestos.

Generalidades de los Impuestos

El régimen tributario ecuatoriano está fundamentado en principios sociales que procuran el beneficio de la sociedad y que por lo tanto, los tributos promulgados contribuyen a cumplir los fines establecidos en el Código Tributario. Estos impuestos pueden ser directos o indirectos. Los directos los constituyen aquellos que son gravados directamente sobre la renta de un individuo (Congreso Nacional, 2005).

En el Ecuador, el “Impuesto a la Renta” se considera como un impuesto directo, ya que grava de forma directa sobre los ingresos de los contribuyentes. Los impuestos indirectos gravan sobre los consumos o gastos pero no sobre los ingresos o renta. Un claro ejemplo es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual grava sobre las transacciones de bienes muebles salvo las excepciones contenidas en la Ley de Régimen Tributario Interno. Cualquiera que sea el tipo

de impuesto, todos constituyen una obligación tributaria contraída por el contribuyente y la cual debe ser cumplida de acuerdo a como la ley lo estipule.

El artículo 15 del Código Tributario estipula que la obligación tributaria:

“es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.”

De esta forma la ley crea el vínculo entre los contribuyentes y el Estado, llamado “obligación tributaria” y por la cual todos nos obligamos a contribuir al Estado, siempre y cuando se pueda verificar el hecho generador.

De acuerdo a la Ley de Régimen Tributario Interno expedida por la Asamblea Constituyente en el año 2016 estipula en el artículo 9 que existen dos sujetos que intervienen al momento de generarse una “obligación tributaria”; el sujeto activo que constituye el Estado, a través del Servicio de Rentas Internas (SRI); y el sujeto pasivo, quienes pueden ser personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades, ya sean nacionales o extranjeras. Las sucesiones indivisas corresponden a las herencias, y sobre las cuales se grava el impuesto a la renta.

Mediante la obligación tributaria contraída por los contribuyentes sean estos personas naturales o jurídicas, el Estado puede incorporar los recursos necesarios a su presupuesto, los cuales serán redistribuidos posteriormente a los mismos contribuyentes. Esta obligación es esencial para el mantenimiento de un Estado y su funcionamiento en pro del bienestar común. Respecto al hecho generador los artículos 16 y 17 del mencionado Código indican lo siguiente:

“Art. 16.- Hecho generador.- Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.

Art. 17.- Calificación del hecho generador.- Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados. Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.”

Con lo expresado anteriormente, se define al hecho generador como el medio, mediante el cual se configura la existencia de la obligación tributaria. Este concepto es de aplicación para todos los tributos establecidos por el Estado a todos los contribuyentes, cumpliéndose así el principio de generalidad.

El hecho generador es un hecho concreto y comprende las acciones o sucesos por los cuales se genera una obligación para con el Estado, sea la venta de un bien o servicio, celebración de un contrato o un acto jurídico. Por lo tanto, para que se pueda generar una obligación tributaria debe existir la ley que lo soporte y el hecho generador que de origen al tributo.

En cuanto a exigibilidad de la obligación tributaria se define lo siguiente en el artículo 19 del Código Tributario:

“Art. 19.- Exigibilidad.- La obligación tributaria es exigible a partir de la fecha que la ley señale para el efecto. A falta de disposición expresa respecto a esa fecha, regirán las siguientes normas:

1a.- Cuando la liquidación deba efectuarla el contribuyente o el responsable, desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación de la declaración respectiva; y,

2a.- Cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación.”

Es el contribuyente quien en la mayoría de los casos crea la obligación tributaria al presentar sus declaraciones, y por las cuales se establece una fecha exigible para el tributo en cumplimiento de las leyes y reglamentos del régimen tributario vigente. En otros casos, la administración tributaria es quien efectúa la liquidación y notifica al contribuyente de la obligación adquirida.

Impuesto a la Renta

Constituye un impuesto directo y progresivo para las personas naturales, sucesiones indivisas y jurídicas. Es decir, este impuesto grava directamente sobre los ingresos del contribuyente, generados por las actividades económicas efectuadas y la configuración del hecho generador, resultando una obligación tributaria traducida en un importe denominado “Impuesto a la Renta”.

En el artículo 1 de la “Ley de Régimen Tributario Interno”, se establece como objeto del impuesto a la renta, los ingresos que obtengan las personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras. Para las sucesiones indivisas se considera ingresos, a las herencias, de acuerdo a lo establecido en el primer título del tercer libro del Código Civil, donde se hace referencia a las formas de herencia y se indica que los beneficiarios de las herencias serán gravados con el impuesto a la renta (Congreso Nacional, Código Civil, 2005). De igual forma el Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno estipula lo siguiente:

“Art. 6.- Ingresos de las sucesiones indivisas.- Previa la deducción de los gananciales del cónyuge o conviviente sobrevivientes, la sucesión indivisa será considerada como una unidad económica independiente,

hasta que se perfeccione la partición total de los bienes y, en tal condición, se determinará, liquidará y pagará el impuesto sobre la renta.”

De acuerdo a lo establecido en el Art. 2 de la “La Ley de Régimen Tributario Interno”, se considera como renta lo siguiente:

“Art. 2.- Para efectos de este impuesto se considera renta:

- 1. Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y,*
- 2. Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.”*

Los ingresos de fuente ecuatoriana según lo estipulado en el Art. 8 de la “Ley de Régimen Tributario Interno”, son todos aquellos provenientes de actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, servicios y de más condicionantes que contempla la ley y que son efectuados por el sujeto pasivo.

Los ingresos a título oneroso corresponden a todos aquellos por los cuales se requiere una contraprestación económica, mientras que los ingresos a título gratuito no lo requieren tales como las herencias, legados y donaciones.

a) Ingresos provenientes del trabajo

Corresponden a los ingresos de las personas naturales obtenidos de su trabajo en relación de dependencia o del libre ejercicio profesional o de oficios. Dentro de estos se puede mencionar como ejemplo a los sueldos y salarios, bonificaciones y comisiones en cuanto al primer

grupo. El segundo grupo podríamos mencionar a los honorarios y regalías por derechos de autor.

b) Ingresos provenientes del capital

En este grupo podemos mencionar a los ingresos por intereses y rendimientos financieros, regalías y dividendos.

c) Ingresos provenientes del trabajo y del capital

Se puede incluir los ingresos que provengan del giro de negocios de bienes inmuebles, actividades comerciales, industriales, mineras, petroleras, agrícolas, ganaderas, avícolas y forestales. También se debe incluir de actividades de exportación.

Conocemos que así como se genera una renta, también se incurren en gastos para poder generar dicha renta, y tanto renta como gastos son conciliados por cada periodo fiscal y como resultado obtenemos una base imponible sobre la cual se calculará el impuesto a la renta causado tal como lo indica el artículo 47:

“Art. 47.- Base imponible.- Como norma general, la base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con impuesto a la renta, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones imputables a dichos ingresos. No serán deducibles los gastos y costos directamente relacionados con la generación de ingresos exentos.”

Para la determinación del impuesto a la renta, se debe primero determinar la base imponible mediante la conciliación tributaria, la cual consiste en la revisión de los ingresos ordinarios y extraordinarios así como los costos, gastos y deducciones imputables a tales ingresos y que deben cumplir con la normativa fiscal vigente. De esta manera se determina la base imponible sobre la cual se aplicará el 22% del impuesto vigente.



Figura 10. Ingresos Ordinarios y Extraordinarios

Tomado de “Cual es la diferencia entre ingresos ordinarios y extraordinarios” (**Preguntas Resueltas, 2017**)

Ingresos Gravados

Con el fin de obtener la base imponible para el impuesto a la renta, la Ley de Régimen Tributario Interno en su artículo 8, especifica aquellos ingresos sujetos a ser gravados con el impuesto, algunos de los principales son:

- *Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano, salvo los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador, cuando su remuneración u honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos; o cuando han sido*

pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador. Se entenderá por servicios ocasionales cuando la permanencia en el país sea inferior a seis meses consecutivos o no en un mismo año calendario;

- *Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en el Ecuador, sea que se efectúen directamente o mediante agentes especiales, comisionistas, sucursales, filiales o representantes de cualquier naturaleza;*
- *Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, incluido el incremento patrimonial no justificado.*

Ingresos Exentos

Por otro lado también existen rentas exentas, tal como se expresa en el art. 9 de la Ley de régimen tributario interno y entre las principales tenemos:

- *Los obtenidos por las instituciones del Estado y por las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas;*
- *Los de las instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento; siempre que sus bienes e ingresos se destinen a sus fines específicos y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos.*
- *Los generados por la enajenación ocasional de inmuebles. Para los efectos de esta Ley se considera como enajenación ocasional aquella que*

no corresponda al giro ordinario del negocio o de las actividades habituales del contribuyente;

- *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.*

Anticipo del Impuesto a la Renta

El Anticipo del impuesto a la renta nace en la Ley de Régimen Tributario Interno, específicamente en el artículo 41, que indica lo siguiente:

“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:

2) Las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, las sociedades consideradas microempresas y 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.”*

De esta forma se configura el anticipo del impuesto a la renta, como una forma de mejorar la recaudación del tributo. De igual manera se pretende evitar que los contribuyentes puedan eludir o evadir el impuesto a la renta al final del periodo fiscal, por lo que el anticipo se convierte en un mecanismo de control y seguridad para el Estado frente a los contribuyentes.

Evolución del Anticipo Impuesto a la Renta

Desde la codificación de la Ley de Régimen Tributario interno del año 2004, se ha dado una evolución continua del anticipo del impuesto a la renta. A continuación se mencionará los principales cambios efectuados hasta llegar a la legislación actual.

La ley vigente en el año 2004, referente al anticipo del impuesto a la renta, contenía en su artículo 41 lo siguiente:

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

2.- Las personas naturales obligadas o no a llevar contabilidad, las sociedades, las instituciones sometidas al control de la Superintendencia de Bancos y Seguros, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas del sector público determinadas en el numeral 2 del artículo 9 de esta Ley, sujetas al pago del impuesto a la renta, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente en 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 haya sido practicadas en el mismo.

El anticipo constituía del 50% del impuesto a la renta del ejercicio fiscal anterior, lo cual cumplía los principios de simplicidad y eficiencia administrativa al mantener un cálculo sencillo y claro del impuesto, sin dar cabida a interpretaciones erróneas. Durante el año 2008, producto del nuevo gobierno presidido por el presidente Rafael Correa, se inician varias reformas, con el objetivo de potenciar la capacidad recaudatoria del Servicio de Rentas Internas. La primera reforma vino dada por la “Ley Reformativa para la equidad Tributaria en el Ecuador” (Asamblea Nacional, Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, 2009), en la cual se establece un cambio drástico en la forma del cálculo, tal como se muestra a continuación:

“Se mantiene la primera fórmula correspondiente al 50% del impuesto causado en el ejercicio económico anterior. La segunda fórmula es el la suma del 0.2% del patrimonio total + 0.2% de los costos y gastos deducibles del impuesto a la renta + 0.4% del activo total + 0.4% de los ingresos gravables del impuesto a la renta – las retenciones en la fuente

practicadas en el ejercicio anterior. De estas dos, se debía pagar la que resultase mayor.”

La siguiente reforma se dio en el año 2008, dentro del segundo suplemento del registro oficial No. 392 correspondiente a la “Ley orgánica reformativa e interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno” (Asamblea Constituyente, Ley orgánica reformativa e interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, 2008), en donde su artículo 7 indica lo siguiente:

En el numeral 2 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, introdúzcanse las siguientes reformas:

a) Sustitúyase el literal e) por el siguiente: “e) Si no existiese impuesto a la renta causado o si el impuesto causado en el ejercicio corriente fuese inferior al anticipo pagado más las retenciones, el contribuyente tendrá derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso. El Servicio de Rentas Internas dispondrá la devolución de lo indebido o excesivamente pagado ordenando la emisión de la nota de crédito, cheque o acreditación respectiva, disgregando en otra nota de crédito lo que corresponda al anticipo mínimo pagado y no acreditado al pago del impuesto a la renta, la cual será libremente negociable en cualquier tiempo, sin embargo solo será redimible por terceros en el plazo de cinco años contados desde la fecha de presentación de la declaración de la que se establezca que el pago fue excesivo; ésta nota de crédito podrá ser utilizada por el primer beneficiario, antes del plazo de cinco años, solo para el pago del impuesto a la renta. Para establecer los valores a devolverse, en caso de pago en exceso o indebido, al impuesto causado, de haberlo, se imputará primero el anticipo mínimo pagado. ”

Una nueva reforma es emitida en el año 2009, en el registro oficial No. 94, “Ley reformativa a la ley de régimen tributario interno y a la ley reformativa para la equidad tributaria” (Asamblea Nacional, Ley reformativa a la ley de régimen tributario interno y a la ley reformativa para la equidad tributaria, 2009), en donde se establece lo siguiente:

Se deroga la primera fórmula del 50% del impuesto causado en el periodo fiscal anterior como una de las opciones para el cálculo y solo se mantiene la siguiente:

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.*

Con esta reforma, se establece una sola fórmula para determinar el anticipo del impuesto a la renta, con lo que se vuelve más complejo su cálculo. Esto se dio debido que aquellos contribuyentes que no tuvieran un impuesto causado en el ejercicio fiscal anterior, no podrían aportar con el anticipo en el siguiente periodo, mientras que al aplicar la fórmula matemática, todos los contribuyentes se verían en la obligación de aportar al estado.

A continuación se muestra un resumen de la evolución del anticipo del impuesto a la renta para una mejor comprensión:

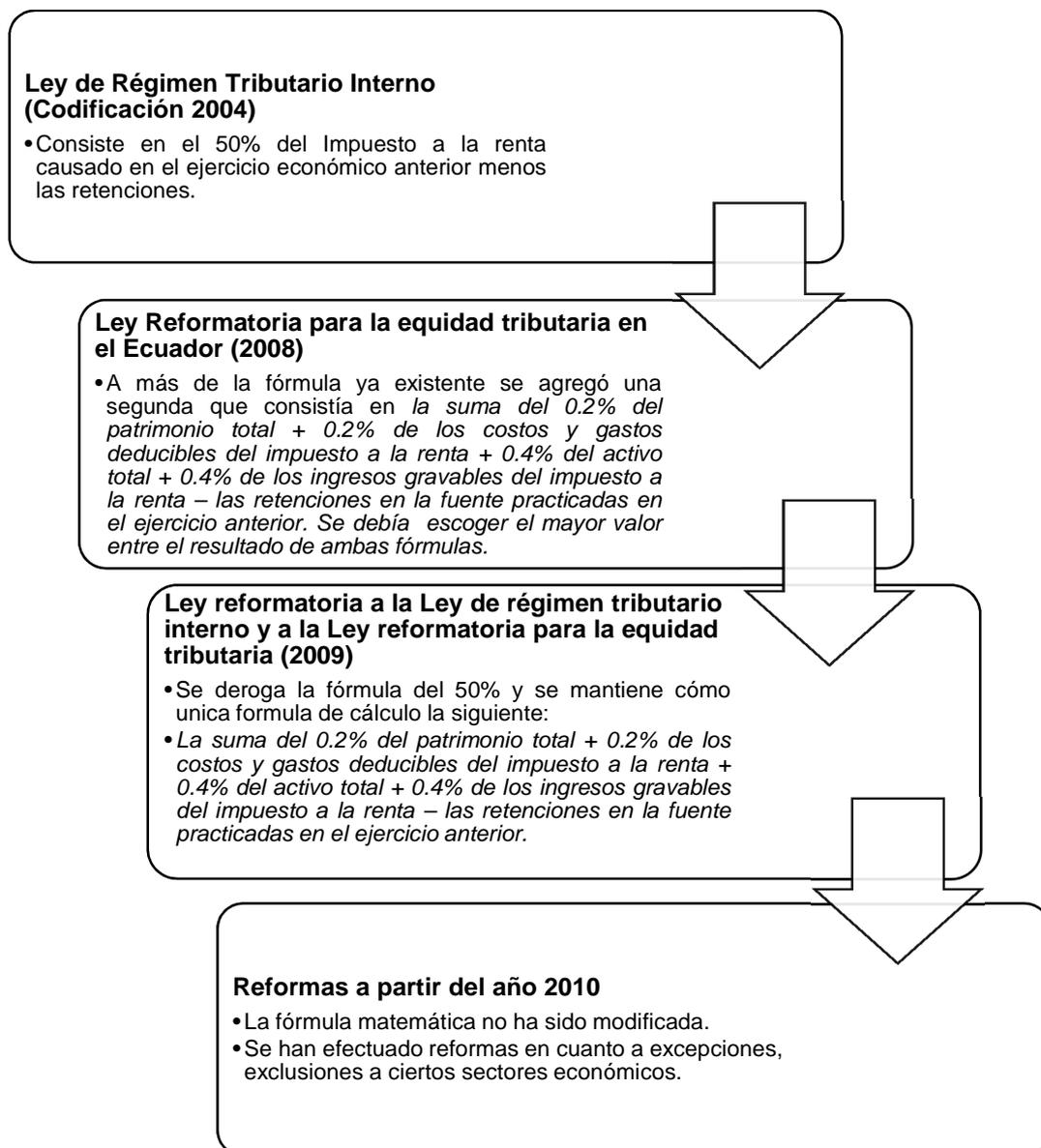


Figura 11. Resumen evolución reformas tributarias

Adaptado de Ley de Régimen Tributario Interno (Congreso Nacional, 2004) y Ley reformatoria para la equidad tributaria (Asamblea Nacional, Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, 2009).

De igual manera la reforma contempla una limitación al momento de la solicitud de devolución de los valores pagados en exceso, como se muestra a continuación:

“Los contribuyentes definidos en el literal b) de este artículo, tendrán derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, según corresponda, así:

i) Por el total de las retenciones que se le hubieren efectuado, si no causare impuesto a la renta en el ejercicio corriente o si el impuesto causado fuere inferior al anticipo pagado;

ii) Por las retenciones que le hubieren sido efectuadas, en la parte en la que no hayan sido aplicadas al pago del impuesto a la renta, en el caso de que el impuesto a la renta causado fuere mayor al anticipo pagado.

El Servicio de Rentas Internas dispondrá la devolución de lo indebido o excesivamente pagado ordenando la emisión de la nota de crédito, cheque o acreditación respectiva;”

Cabe mencionar que en diciembre del año 2010 se promulgó el “Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión” (Asamblea Nacional, 2010), el cual incluye algunas exoneraciones y rebajas en cuanto al cálculo del anticipo del impuesto a la renta, según se indica a continuación:

Las sociedades recién constituidas, las inversiones nuevas 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 comercializadoras y distribuidoras de combustible en el sector automotor, el coeficiente correspondiente al total de ingresos gravables a efecto de impuesto a la renta será reemplazado por el cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total del margen de comercialización correspondiente.

Los contribuyentes cuya actividad económica sea exclusivamente la relacionada con proyectos productivos agrícolas de agroforestería y de silvicultura de especies forestales, con etapa de crecimiento superior a un año, estarán exonerados del anticipo del impuesto a la renta durante los periodos fiscales en los que no reciban ingresos gravados que sean fruto de una etapa principal de cosecha.

“Los contribuyentes cuya actividad económica sea exclusivamente la relacionada con el desarrollo de proyectos software o tecnología, y cuya etapa de desarrollo sea superior a un año, estarán exonerados del anticipo al impuesto a la renta durante los periodos fiscales en los que no reciban ingresos gravados.

Para efecto del cálculo del anticipo del impuesto a la renta, se excluirá los montos que correspondan a gastos incrementales por generación de nuevo empleo o mejora de la masa salarial, así como la adquisición de nuevos activos destinados a la mejora de la productividad e innovación tecnológica, y en general aquellas inversiones y gastos efectivamente realizados, relacionados con los beneficios tributarios para el pago del impuesto a la renta que reconoce el Código de la Producción para las nuevas inversiones, en los términos que establezca el reglamento.

Existen opiniones divididas entre los diversos sectores económicos y el Estado, en relación a la conveniencia del anticipo del impuesto a la renta y las afectaciones económicas que ha tenido en alguno de ellos. Por un lado miembros del Estado tal como Carlos Marx Carrasco (Director del Servicio de Rentas Internas) expresó en una entrevista al diario “El

Comercio”, que se había detectado a varios contribuyentes que efectuaban incorrectamente declaraciones en cero y que mediante la aplicación del anticipo como impuesto mínimo, ha ayudado al Estado a recuperar valores que no se habían aportado inicialmente (El Comercio, 2010). De igual forma el presidente de la república Rafael Correa, enfatizó que el anticipo del impuesto a la renta constituye una medida para luchar contra la evasión generalizada del impuesto a la renta (Macias, 2016).

Sin embargo de acuerdo a un estudio realizado por la Cámara de Industrias y Producción, en el año 2009 los sectores mayormente afectados fueron las inmobiliarias y las de comercio. Se argumenta la afectación debido a que muchas pequeñas empresas y negocios poseen márgenes de ganancia pequeños, en algunos casos no mayores al 5%, por cual se vuelve una carga impositiva muy fuerte el pago del anticipo. Enrique Pita (Presidente gremios de la construcción), solicitó no considerar dentro de la base para el cálculo del anticipo a aquellos activos que se encuentran improductivos, ya que muchos de sus activos están paralizados y que a futuro se considere la eliminación definitiva del mismo (El Universo, 2016).

CAPITULO 2

METODOLOGIA

Esta investigación se encuentra fundamentada en cifras estadísticas aproximadas, tomadas del Servicio de Rentas Internas, y sobre las cuales se realizara un análisis descriptivo y comparativo y que como resultado de las mismas, se obtendrá una conclusión referencial del tema en cuestión.

Diseño de Investigación

El diseño constituye el plan o estrategia que se desarrolla para obtener la información que se requiere en una investigación y responder al planteamiento. Para esta investigación se ha escogido efectuar un análisis comparativo el anticipo del impuesto a la renta como impuesto mínimo y el impuesto a la renta causado del año 2012 al 2016, con el propósito de poder determinar el real impacto que este tributo ha causado en un determinado sector económico. La estrategia para poder cumplir los objetivos planteados, será el análisis de las cifras estadísticas, proporcionadas por el Servicio de Rentas Internas (SRI), y través de las cuales podremos formular un resultado que responda a las interrogantes planteadas en el primer capítulo (Hernandez Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio, 2014).

Tipo de Investigación y Alcance

De acuerdo a Hernández, Fernández y Baptista (2014), Los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos o del establecimiento de relaciones entre conceptos; es decir, están dirigidos a responder por las causas de los eventos y fenómenos físicos o sociales. Como

su nombre lo indica, su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta o por qué se relacionan dos o más variables.

El análisis a efectuar en esta investigación trata de explicar los efectos positivos o negativos que causa el anticipo del impuesto a la renta sobre un determinado sector económico, el cual ha sido seleccionado como la muestra. Mediante este análisis se podrá obtener un conocimiento claro del comportamiento de un sector económico mediante el análisis del impacto que tiene el tributo estudiado sobre el sector.

Población

Una población es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones (Lepkowski, 2008). Para nuestro análisis, la población seleccionada es la provincia del Guayas, de acuerdo a la división geográfica del Ecuador. Dentro de esta provincia se encuentran algunos de los sectores económicos más afectados por el anticipo del impuesto a la renta, tal como se muestra a continuación:

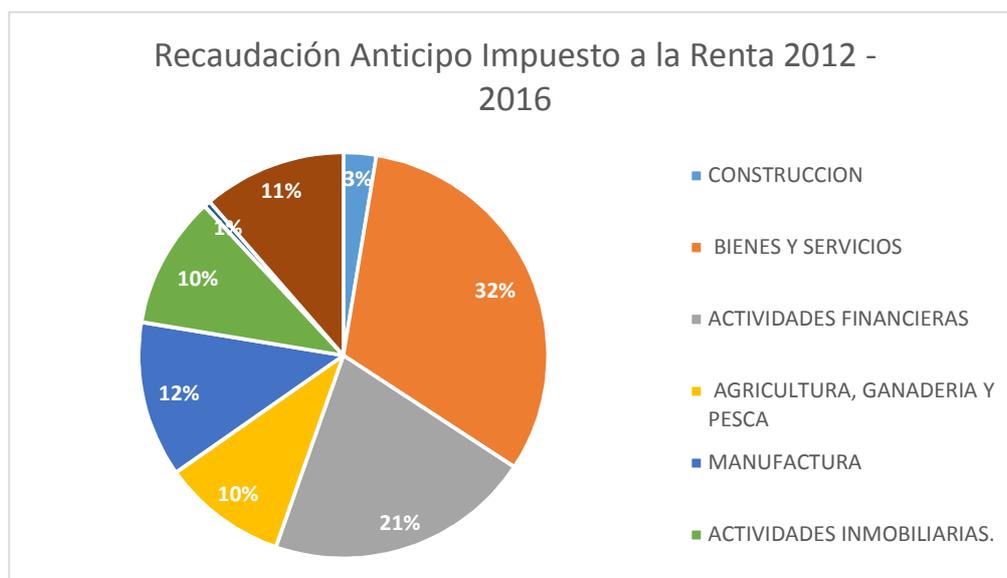


Figura 12. Recaudación Anticipo Impuesto a la Renta 2012-2016

Tomado de estadísticas del Servicio de Rentas Internas

De acuerdo a lo observado los sectores económicos más afectados y cuyo porcentaje suma el 85% de lo recaudado desde el año 2012 al 2016 son:

- Comercio (Bienes y Servicios)
- Actividades Financieras
- Manufactura
- Agricultura, ganadería y pesca
- Actividades Inmobiliarias

De estos sectores se tomará al sector comercial (bienes y servicios) como la población seleccionada para efectos de análisis y conclusiones. Para el análisis del impuesto, se considerará dentro de la división geográfica antes mencionada, sólo a las personas jurídicas (sociedades) que conforman los sectores económicos.

Muestra

La muestra es en esencia un subgrupo de la población. Constituye un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características al que llamamos población. Tal como habíamos mencionado antes, la población seleccionada está formada por el sector comercial (bienes y servicios).

La muestra a seleccionar constituye una “muestra no probabilística”, ya que la elección de los elementos no depende de la probabilidad, sino de causas relacionadas con las características de la investigación o los propósitos del investigador (Battaglia, 2008). Aquí el procedimiento no es mecánico ni se basa en fórmulas de probabilidad, sino que depende del proceso de toma de decisiones de un investigador o de un grupo de investigadores y, desde luego, las muestras seleccionadas obedecen a otros criterios de investigación.

Este tipo de muestreo también se conoce como “Intencional u Opinático”, la cual consiste en seleccionar información de fácil acceso y representatividad (Cuesta & Herrero). Para el propósito de nuestro análisis se seleccionará el sector económico más afectado por el anticipo del impuesto a la renta dentro la provincia del Guayas (población definida). Esto permitirá alcanzar los objetivos planteados para el presente estudio.

CAPITULO 3

RESULTADOS

Impuesto a la Renta

Como ya se lo ha mencionado en el marco teórico, en el artículo 1 de la “La Ley de Régimen Tributario Interno” indica que son objeto del impuesto a la renta los ingresos que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y sociedades nacionales o extranjeras. Este impuesto es determinado de forma anual y se lo declara dentro del formulario 101. Sin embargo, se debe tener en cuenta que no siempre el valor del impuesto a la renta causado es el valor recaudado, ya que al impuesto causado, algunos contribuyentes están autorizados por la ley para deducir el ISD (Impuesto a la salida de divisas) en calidad de crédito tributario del impuesto a la renta. Por otro lado, se pueden dar casos en los que el anticipo del impuesto a la renta pagado declarado en el casillero 851 y las retenciones en la fuente, también créditos tributarios, declaradas en el casillero 855 del formulario 101, resulten mayor al impuesto causado y por tal motivo el valor a pagar es de cero, generando un valor a favor del contribuyente.

Para esto, la Ley de Régimen Tributario Interno en el artículo 41, literal i, indica que las compañías cuyo anticipo del impuesto a la renta pagado sea mayor al impuesto a la renta causado podrán solicitar la devolución del anticipo solo en los casos en que la actividad económica del contribuyente se haya visto afectada significativamente, y el valor a ser devuelto será la parte en que exceda al valor impositivo promedio determinado por la administración tributaria. En caso de que se determine que no procede la devolución del anticipo, este se convertirá en el impuesto mínimo sin derecho a crédito tributario posterior. A continuación se analizará el impuesto a la renta causado y recaudado del periodo 2012 al 2016 y sus principales variaciones:

Tabla 3. Impuesto a la Renta Causado en el Ecuador (en millones de US dólares)

IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO EN EL CUADOR (EN MILLONES DE US DOLARES)

AÑO	BIENES Y SERVICIOS	CONSTRUCCION	ACTIVIDADES FINANCIERAS Y DE SEGUROS	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS	AGRICULTURA , GANADERÍA, SILVICULTURA Y PESCA	INDUSTRIAS MANUFACTURERAS	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	OTROS	IR TOTAL
2012	569.2	75.8	149.7	87.1	75.6	381.7	194.7	481.1	2014.9
2013	616.0	106.3	163.0	92.1	95.8	411.2	198.1	525.6	2208.2
2014	707.1	108.3	188.5	107.5	105.7	444.2	200.1	509.5	2370.9
2015	669.8	110.3	184.2	79.8	69.2	462.3	133.4	382.3	2091.4
2016	543.3	122.1	180.4	65.4	89.2	406.6	110.3	406.5	1923.9

Adaptado de cifras estadísticas del Servicio de Rentas Internas

Tabla 4. Impuesto a la Renta Causado en la provincia del Guayas (en millones de US dólares)

IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO EN LA PROVINCIA DEL GUAYAS (EN MILLONES DE US DOLARES)

AÑO	BIENES Y SERVICIOS	CONSTRUCCION	ACTIVIDADES FINANCIERAS Y DE SEGUROS	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS	AGRICULTURA , GANADERÍA, SILVICULTURA Y PESCA	INDUSTRIAS MANUFACTURERAS	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	OTROS	IR TOTAL
2012	214.3	16.1	46.5	24.8	32.5	170.3	144.5	67.3	716.3
2013	230.0	20.8	51.2	28.9	44.0	186.6	144.7	76.9	783.0
2014	266.0	21.5	65.0	37.1	52.5	200.5	145.4	90.6	878.6
2015	252.8	18.5	60.8	38.5	28.2	216.0	90.4	83.1	788.3
2016	215.5	19.2	55.5	33.5	42.2	197.9	73.5	74.3	711.8

Adaptado de cifras estadísticas del Servicio de Rentas Internas

En la tabla 3, se observa un crecimiento en las recaudaciones desde el año 2012 hasta llegar a una cima en el año 2014, sin embargo a partir del año 2015 se observa un decrecimiento. De acuerdo a cifras del Banco Central del Ecuador, el 2014 fue el último año en que se registró un crecimiento económico, durante el 2015 se registró un estancamiento en la economía y para el 2016 se contrajo en un 1,5%. Dado esto, las recaudaciones de impuestos se vieron afectadas, disminuyendo durante el 2015 y 2016.

Según cifras del Banco Mundial que se aproximan a las cifras del Banco Central del Ecuador (Banco Mundial, 2017), el PIB tuvo un crecimiento hasta el año 2014 y a partir del año 2015 se evidenció un decremento, tal como se muestra a continuación:

Tabla 5.

PIB del Ecuador de 2012 a 2016

Año	Valor PIB (Miles de millones de US dólares)
2012	87,93
2013	95,13
2014	102,29
2015	100,17
2016	97,80

Adaptado de cifras del Banco Mundial (2016)

Adicionalmente durante el periodo 2015, muchas empresas se acogieron a incentivos tributarios a través del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones y la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, tales como los siguientes:

- 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.
- La exoneración del anticipo al impuesto a la renta por cinco años para toda inversión nueva.
- Las facilidades de pago en tributos al comercio exterior.

Esto permitió que los denominados sectores estratégicos puedan acogerse a ciertos beneficios a cambio de una mayor inversión. De igual forma aquellas nuevas empresas que invirtieron en producción, tecnología y crearon nuevas plazas de empleo también fueron beneficiadas.

A esto se añade que a partir de marzo del 2015, se implementaron las salvaguardias arancelarias a las importaciones. Estas salvaguardias iban desde el 5% al 45% dependiendo del tipo de producto (El Universo, El Universo, 2015). En conjunto con la desaceleración económica, estos factores influyeron en la disminución de las recaudaciones y que por tal razón la administración tributaria implementó la remisión de multas e intereses para el 2015, como una forma de disminuir el impacto sobre las recaudaciones y que como resultado de esto se logró alcanzar una recaudación del 95% de lo inicialmente esperado (Revista Líderes, 2016).

Durante el 2016, la disminución en las recaudaciones continuó su caída, con un 9% menos en comparación al periodo 2015, esto sin tomar en cuenta las recaudaciones por las contribuciones solidarias por el terremoto del mes de abril en Manabí y Esmeraldas (Heredia, 2017). Al igual que en el periodo 2015, esto se debe a la contracción de la economía y que se aduce que no se han implementado políticas que permitan una reactivación del sector productivo. No solo el impuesto a la renta se vio afectado sino las recaudaciones del IVA y el impuesto a la salida de divisas, todo esto evidenciando una caída de la actividad económica del país (El Universo, La recaudación de impuestos se aleja de las metas del Gobierno, 2016).

Los principales sectores económicos tanto a nivel nacional como en la provincia del Guayas, se han visto afectados y al mismo tiempo su aporte en impuestos al Estado ha decrecido. A continuación veremos la recaudación porcentual de los principales sectores durante el periodo 2012 al 2016:

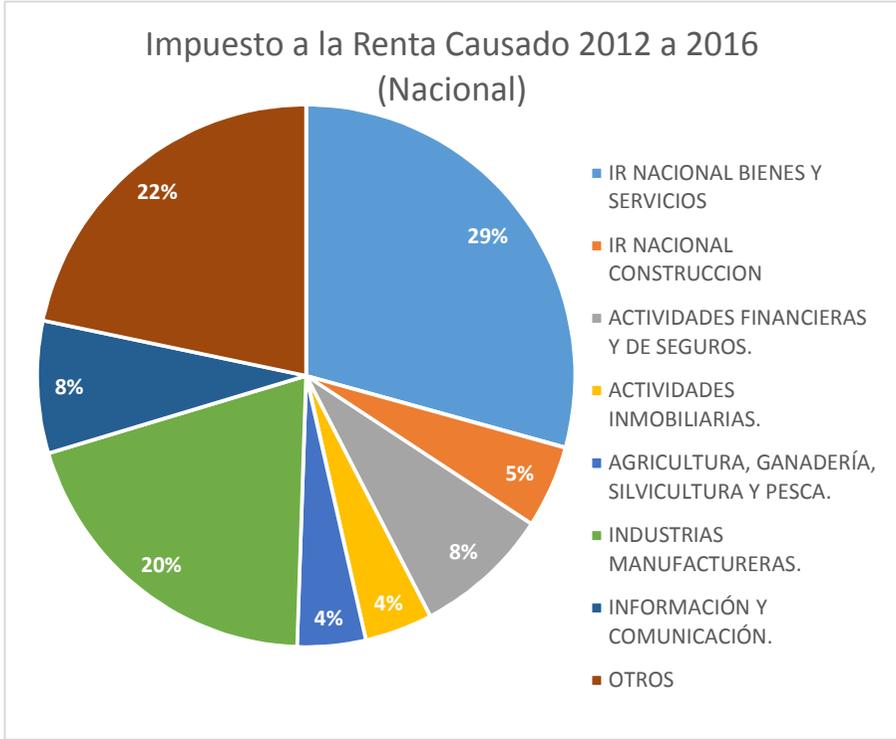


Figura 13. Impuesto a la Renta Causado 2012 a 2016 (Nacional)
Adaptado de cifras del Servicio de Rentas Internas

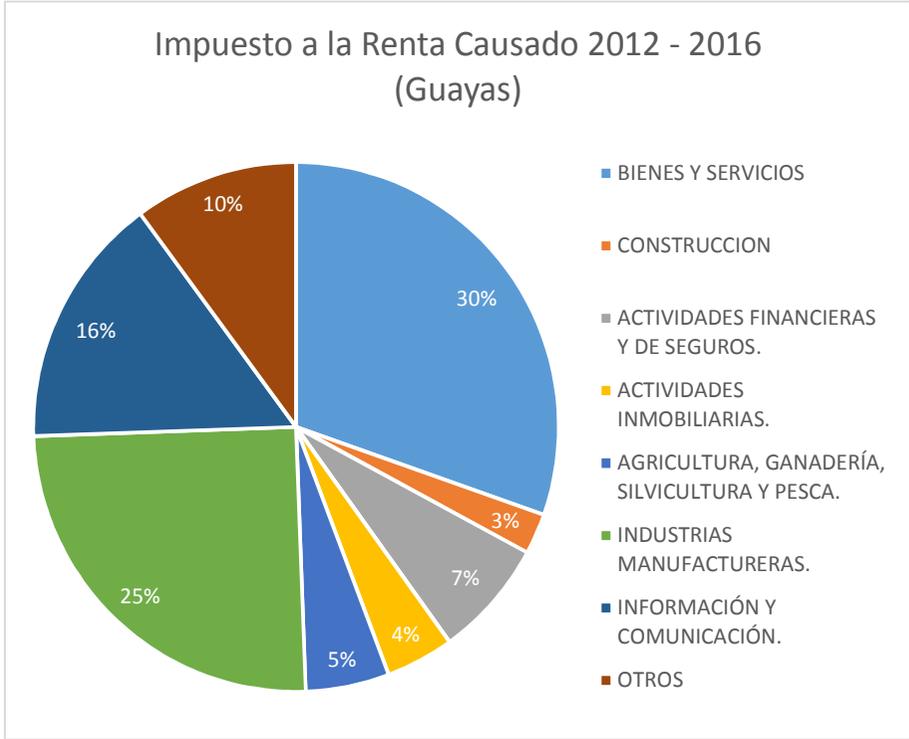


Figura 14. Impuesto a la Renta Causado 2012 a 2016 (Guayas)
Adaptado de cifras del Servicio de Rentas Internas

De acuerdo a lo observado en la tabla del impuesto a la renta causado en el Ecuador, los sectores de bienes y servicios e industria manufacturera, componen el 50% del impuesto del periodo 2012 al 2016. Cabe mencionar que estos sectores constituyen la mayoría del comercio a nivel nacional y del cual se obtiene la mayor recaudación de impuestos directos.

Al igual que a nivel nacional, los sectores económicos comerciales (bienes y servicios) y de manufactura corresponden al 55% de los valores recaudados en la provincia del Guayas. A diferencia de las cifras a nivel nacional, se observa una mayor concentración en el sector de agricultura, ganadería, pesca e información, esto debido a que en la provincia del Guayas, residen la mayoría de compañías dedicadas a estos sectores y que de igual forman generan mayores ingresos tanto por ventas locales como por exportaciones.

Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta

Las retenciones en la fuente del impuesto a la renta constituyen crédito tributario para el impuesto a la renta y el anticipo del impuesto a la renta. Prácticamente todas las transacciones de bienes y servicios efectuadas por sociedades se encuentran sujetas a retención de este impuesto y constituye un pago anticipado del impuesto a la renta a liquidar al final del periodo. En algunos casos las retenciones (crédito tributario), superan por mucho al impuesto a la renta causado y al anticipo del impuesto a la renta, con lo que las sociedades ya han pagado de forma anticipada e incluso en exceso al impuesto determinado al final del periodo, manteniendo un saldo a favor para el siguiente periodo. A continuación se verá los valores por concepto de retenciones para los sectores económicos más importantes dentro del periodo 2012 al 2016:

Tabla 6. Retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta (Crédito Tributario) Nacional 2012 - 2016

RETENCIONES DEL IMPUESTO A LA RENTA (CREDITO TRIBUTARIO) NACIONAL 2012 – 2016 (En millones de US dólares)

AÑO	BIENES Y SERVICIOS	CONSTRUCCION	ACTIVIDADES FINANCIERAS	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS	AGRICULTURA, GANADERIA Y PESCA	MANUFACTURA	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	OTROS	TOTAL RETENCIONES
2012	328.00	30.06	151.22	19.98	29.51	148.76	66.30	226.92	1,000.76
2013	343.09	35.51	132.49	23.69	34.00	154.97	71.43	356.47	1,151.65
2014	441.52	39.96	211.95	27.76	34.43	186.60	73.64	386.30	1,402.16
2015	482.81	43.32	223.47	23.00	39.07	166.23	82.61	309.00	1,369.50
2016	447.49	42.73	225.97	20.47	48.04	181.61	97.11	299.58	1,363.00

Adaptado de cifras estadísticas del Servicio de Rentas Internas (Formulario 103 – Retenciones en la Fuente)

Tabla 7. Retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta (Crédito Tributario) Guayas 2012 - 2016

RETENCIONES DEL IMPUESTO A LA RENTA (CREDITO TRIBUTARIO) GUAYAS 2012 – 2016 (En millones de US dólares)

AÑO	BIENES Y SERVICIOS	CONSTRUCCION	ACTIVIDADES FINANCIERAS	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS	AGRICULTURA, GANADERIA Y PESCA	MANUFACTURA	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	OTROS	TOTAL RETENCIONES
2012	126.44	8.14	53.20	9.76	11.63	74.73	32.76	36.38	353.04
2013	122.00	9.53	53.63	10.83	14.53	83.44	35.74	41.59	371.29
2014	153.65	9.50	64.74	14.08	17.95	95.18	37.98	58.02	451.09
2015	174.50	9.92	56.58	12.88	17.15	76.84	22.49	57.14	427.49
2016	164.07	8.84	63.44	11.41	19.94	88.34	30.97	58.53	445.54

Adaptado de cifras estadísticas del Servicio de Rentas Internas (Formulario 103 – Retenciones en la Fuente)

Al igual que en las recaudaciones del impuesto a la renta, se muestra el mismo comportamiento. Hasta el año 2014 se ve un crecimiento en las recaudaciones y a partir del año 2015 se observa un decrecimiento debido a la contracción de la economía. Como se observa en las tablas 5 y 6, los sectores comerciales (bienes y servicios) y de manufactura llevan la mayor parte de lo recaudado y si consideremos que la economía nacional está compuesta en su mayoría por estos sectores, de forma que cualquier impacto económico influye directamente sobre las recaudaciones de impuestos. Al momento de determinar el impuesto a la renta a pagar, las retenciones en la fuente y el anticipo del impuesto a la renta, pagados de forma anticipada y el ISD en los casos que aplique, se los considera crédito tributario del impuesto a la renta causado.

La práctica de efectuar retenciones en la fuente sobre ingresos no es aislada en América Latina. Países como Argentina, Brasil, Colombia, Guatemala, Perú y Venezuela, aplican de acuerdo a sus regímenes tributarios un sistema similar al del Ecuador. Esto les permite contar con ingresos al Estado de forma anticipada y a la vez permite al contribuyente disminuir la carga impositiva al final del periodo fiscal. No obstante sólo el Ecuador aplica de forma generalizada a todas las rentas que se consideren gravadas, diferentes porcentajes de retención, mientras que para los demás países se retiene a ciertos tipos de transacciones (García, Torrejón, San Alberto, & García, 2010).

Si bien es cierto que el impacto en el flujo de los contribuyentes es menor al practicar las retenciones en la fuente, al final del periodo fiscal en algunos casos como veremos en el análisis de recaudación, se evidencia que lo pagado por retenciones puede llegar a superar significativamente al impuesto causado. A continuación se observa la composición porcentual de los principales sectores económicos a nivel nacional y de la provincia del Guayas del periodo 2012 a 2016:



Figura 15. Retenciones en la Fuente Nacional 2012 – 2016

Adaptado de Cifras del Servicio de Rentas Internas

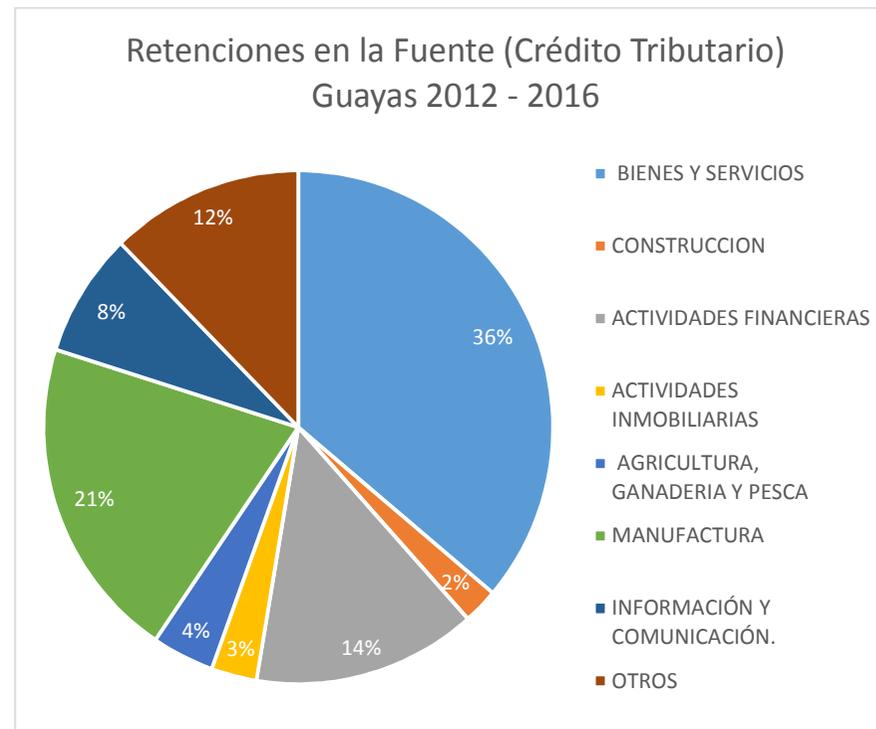


Figura 16. Retenciones en la Fuente Guayas 2012 - 2016

Adaptado de Cifras del Servicio de Rentas Internas

En la figura 15, se observa que las actividades de Bienes y servicios (Comercial), financieras y manufactura suman un 61% de las retenciones pagadas al Estado, y de éstas, las de bienes y servicios es la de mayor aportación con un 33%. En la figura 16, en la provincia del Guayas, las mismas actividades ascienden a un 71%, del cual, tal como a nivel nacional, el sector comercial aporta con un 36%. Se puede observar que estas actividades económicas al cubrir gran parte de la aportación de impuestos a nivel nacional y de la provincia del Guayas, impactan considerablemente al momento de darse una crisis en alguno de los sectores o de forma general. Dada la contracción de la economía, se ha visto reflejado claramente en los recaudos.

Anticipo Impuesto a la Renta

Constituye la obligación que tienen todas las sociedades de aportar al estado en los meses de julio y septiembre, un valor el cual constituye un anticipo al impuesto a la renta que pudiera ser causado al final del periodo económico, de acuerdo a la fórmula matemática, establecida en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Estos valores serán considerados al momento de determinar el impuesto a la renta a pagar, dentro de la conciliación tributaria al final del periodo.

Los Contribuyentes pueden deducir del valor del anticipo del impuesto a la renta, las retenciones en la fuente que han sido practicadas en el ejercicio anterior y las retenciones del periodo corriente, las cuales se considera crédito tributario. A continuación tenemos el anticipo del impuesto a la renta recaudado a nivel nacional y de la provincia del Guayas del periodo 2012 al 2016:

Tabla 8. Anticipo Impuesto a la Renta en el Ecuador

ANTICIPO IMPUESTO A LA RENTA EN EL ECUADOR (EN MILLONES DE US DOLARES)

AÑO	BIENES Y SERVICIOS	CONSTRUCCION	ACTIVIDADES FINANCIERAS	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS	AGRICULTURA, GANADERIA Y PESCA	MANUFACTURA	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	OTROS	AIR TOTAL
2012	70.8	7.7	49.6	12.2	18.8	33.7	1.7	30.9	225.3
2013	77.7	9.1	85.9	14.3	20.9	34.0	1.4	33.0	276.2
2014	85.7	10.4	90.2	19.1	26.6	35.0	1.5	31.7	300.2
2015	75.8	9.9	91.6	17.4	14.9	29.0	1.3	31.9	271.7
2016	60.0	8.9	95.8	17.2	19.2	29.2	1.2	32.2	263.8

Tomado de cifras estadísticas del Servicio de Rentas Internas

Tabla 9. Anticipo Impuesto a la Renta en el Guayas

ANTICIPO IMPUESTO A LA RENTA GUAYAS (EN MILLONES DE US DOLARES)

AÑO	BIENES Y SERVICIOS	CONSTRUCCION	ACTIVIDADES FINANCIERAS	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS	AGRICULTURA, GANADERIA Y PESCA	MANUFACTURA	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	OTROS	AIR TOTAL
2012	31.6	2.0	12.5	7.0	7.8	11.4	0.6	8.6	81.6
2013	34.7	2.6	24.4	8.6	8.3	11.5	0.4	11.4	101.8
2014	38.9	3.4	24.1	12.4	13.3	13.9	0.6	11.6	118.2
2015	30.8	2.6	20.8	12.0	9.9	11.9	0.6	12.2	100.9
2016	23.4	2.4	24.2	12.9	10.4	13.8	0.4	13.1	100.7

Tomado de cifras estadísticas del Servicio de Rentas Internas

En cuanto al nivel de la recaudación del anticipo de impuesto a la renta en la provincia la provincia del Guayas, las actividades del sector comercial (bienes y servicios), financieras y manufactura son los más importantes, pues contribuyen con el 65% del total. Podemos observar que a diferencia del impuesto a la renta causado los sectores de servicios financieros e inmobiliarios llevan una mayor carga y el sector de la información y comunicación posee una carga menor. Esto puede obedecer a que al efectuar el cálculo del anticipo, se considera como base al patrimonio, activos, costos y gastos e ingresos y que por lo tanto como el en caso del sector inmobiliario, tiene un mayor aporte los activos, y por lo tanto su anticipo es mayor debido al tamaño de la compañía y no por sus ingresos.

El anticipo recaudado en la provincia del Guayas constituye en promedio en el periodo 2012 a 2016 un 38% del total nacional. En cuanto al sector comercial (bienes y servicios) corresponde al 43%. Siendo estos porcentajes significativos puesto que gran parte de los sectores económicos se concentran en el Guayas.

Al igual que lo analizado en el impuesto a la renta, la disminución en las recaudaciones se debió a la contracción de la economía, así como la exoneración de algunos sectores los cuales reportan una baja en sus ventas, tales como el sector atunero, camaronero y floricultor y ciertos sectores específicos en algunas provincias. A continuación se observa la recaudación porcentual de los principales sectores económicos desde el año 2012 al 2016 a nivel nacional y de la provincia del Guayas:

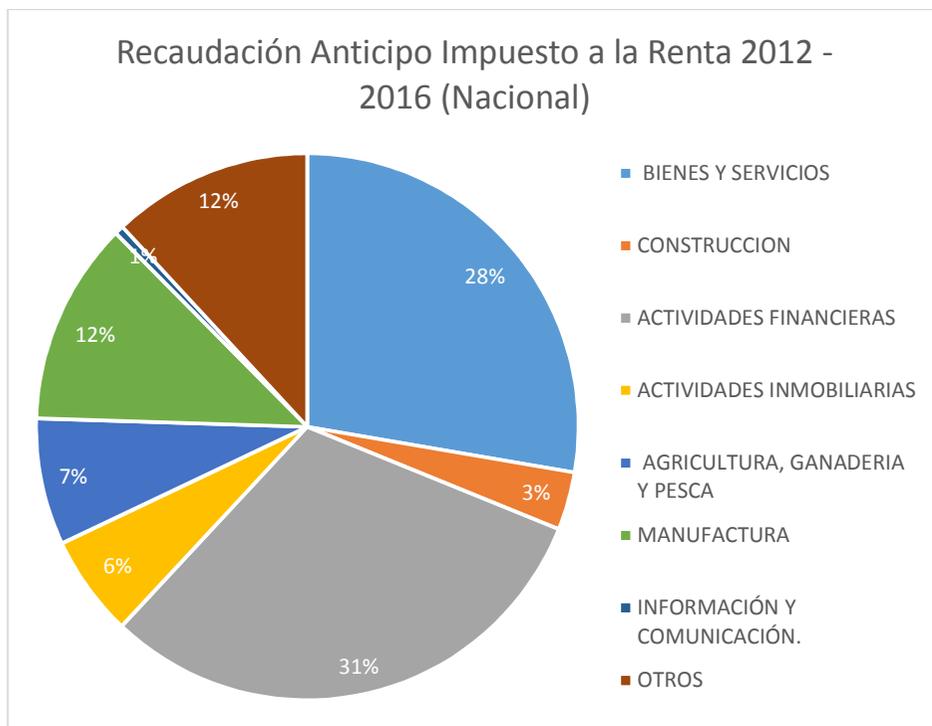


Figura 17. Recaudación Anticipo Impuesto a la Renta Nacional 2012 – 2016
Adaptado de cifras estadísticas del Servicio de Rentas Internas



Figura 18. Recaudación Anticipo Impuesto a la Renta Guayas 2012 – 2016
Adaptado de cifras estadísticas del Servicio de Rentas Internas

Figura

Lo recaudado del anticipo del impuesto a la renta a nivel nacional, se compone en un 71% por las actividades de bienes y servicios, actividades financieras y de manufactura.

Al igual que el comportamiento económico y del PIB en el periodo 2012 al 2016, se observa un crecimiento desde el año 2012 al 2014, sin embargo en el año 2015 observamos un decremento en la recaudación del Impuesto a la Renta, por lo cual se expidió la Ley de remisión de multas e intereses, aplicada desde el mes de mayo a septiembre y en los cuales los contribuyentes acogiéndose a este beneficio cancelaron valores considerables que se encontraban pendientes, que de lo contrario las recaudaciones pudieron ser muy inferiores. En otras palabras parte de lo recaudado en el año 2015 correspondía a años anteriores, lo cual podría significar que lo recaudado en años anteriores pudo ser mayor y lo recaudado en el 2015 mucho menor.

Análisis por Componentes

Las reformas tributarias a la forma del cálculo del anticipo ligaron el mismo a los activos, costos y gastos, ingresos y patrimonio, por lo que las compañías pagan un impuesto sobre el tamaño financiero de la compañía y no sobre sus rentas, por lo que en momentos de crisis se vuelve complicado aportar un impuesto que resulta mayor a lo que realmente se podría afrontar. Los componentes de los cuales se obtiene el anticipo son:

- Activo
- Patrimonio
- Costos y gastos
- Ingresos

De estos, el activo y los ingresos son los componentes de mayor importancia monetaria regularmente. A continuación se muestra para los principales sectores económicos a nivel nacional y de la provincia del Guayas un recalcu sobre los componentes durante el periodo 2016:

Tabla 10. Recalculo Global Anticipo Impuesto a la Renta Nacional 2016

RECALCULO GLOBAL COMPONENTES ANTICIPO IMPUESTO A LA RENTA NACIONAL 2016 (EN MILLONES DE US DÓLARES)

	BIENES Y SERVICIOS	CONSTRUCCION	ACTIVIDADES FINANCIERAS	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS	AGRICULTURA, GANADERIA Y PESCA	MANUFACTURA	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN
	BASE						
ACTIVO	35,361.30	9,843.76	71,253.40	10,504.33	9,738.16	21,911.88	3,984.57
COSTOS Y GASTOS	49,277.18	5,099.68	7,908.99	1,990.85	8,017.36	21,054.17	3,414.52
INGRESOS	51,028.95	5,530.06	9,042.78	2,263.04	8,404.10	22,545.70	3,791.74
PATRIMONIO	13,613.40	3,598.11	21,312.48	4,732.42	4,324.76	9,559.79	1,262.17
	ANTICIPO ESTIMADO						
ACTIVO	141.45	39.38	285.01	42.02	38.95	87.65	15.94
COSTOS Y GASTOS	98.55	10.20	15.82	3.98	16.03	42.11	6.83
INGRESOS	204.12	22.12	36.17	9.05	33.62	90.18	15.17
PATRIMONIO	27.23	7.20	42.62	9.46	8.65	19.12	2.52
ANTICIPO ESTIMADO	471.34	78.89	379.63	64.52	97.25	239.06	40.46

MAYOR COMPONENTE	204.12	39.38	285.01	42.02	38.95	90.18	15.94
	43%	50%	75%	65%	40%	38%	39%
	Ingresos	Activo	Activo	Activo	Activo	Ingresos	Activo

Adaptado de cifras estadísticas Servicio de Rentas Internas (Casilleros Formulario 101)

Tabla 11. Recalculo global Anticipo Impuesto a la Renta Guayas 2016

RECALCULO GLOBAL COMPONENTES ANTICIPO IMPUESTO A LA RENTA GUAYAS 2016 (EN MILLONES DE US DÓLARES)

	BIENES Y SERVICIOS	CONSTRUCCION	ACTIVIDADES FINANCIERAS	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS	AGRICULTURA, GANADERIA Y PESCA	MANUFACTURA	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN
	BASE						
ACTIVO	13,726.86	2,041.19	22,688.94	5,453.98	4,767.77	8,946.80	2,168.79
COSTOS Y GASTOS	3,934.16	8,244.92	1,247.30	1,806.71	2,318.92	1,192.58	19,825.22
INGRESOS	4,145.62	9,040.89	1,304.51	2,081.61	2,785.59	1,324.55	20,629.88
PATRIMONIO	2,008.73	3,952.06	670.07	458.99	8,031.61	2,035.27	4,885.91
	ANTICIPO ESTIMADO						
ACTIVO	54.91	8.16	90.76	21.82	19.07	35.79	8.68
COSTOS Y GASTOS	7.87	16.49	2.49	3.61	4.64	2.39	39.65
INGRESOS	16.58	36.16	5.22	8.33	11.14	5.30	82.52
PATRIMONIO	4.02	7.90	1.34	0.92	16.06	4.07	9.77
ANTICIPO ESTIMADO	83.38	68.72	99.81	34.67	50.91	47.54	140.62
MAYOR COMPONENTE	54.91	36.16	90.76	21.82	19.07	35.79	82.52
	66%	53%	91%	63%	37%	75%	59%
	Activo	Ingresos	Activo	Activo	Activo	Activo	Ingresos

Adaptado de cifras estadísticas Servicio de Rentas Internas (Casilleros Formulario 101)

De acuerdo al recalcu lo efectuado podemos observar en el sector de bienes y servicios lo siguiente:

- A nivel nacional el rubro de ingresos es el que contribuye al anticipo con un 43% y en la provincia del Guayas el rubro de activos es el que aporta con un 66%.
- En cuanto al sector comercial los ingresos y activos representan un 73% a nivel nacional y a nivel de la provincia del Guayas un 86%.
- Los sectores económicos de comercio (bienes y servicios) y manufactura a nivel nacional poseen una mayor carga a través de sus ingresos, mientras que los demás sectores predomina su activo, esto debido a los valores por activos fijos e inventarios que poseen. A nivel de la provincia del Guayas los sectores de Construcción e información llevan una mayor carga en sus ingresos, mientras que en los demás sectores predomina los activos.
- Considerando a todos los sectores económicos, los activos e ingresos contribuyen en un 77% a nivel nacional en relación con el anticipo total mientras que a nivel de la provincia del Guayas contribuyen con un 78%.

Cabe recalcar que al comparar el recalcu lo global del anticipo en relación al anticipo recaudado, los valores difieren significativamente y esto se debe a que los contribuyentes al momento del pago compensan las retenciones en la fuente para disminuir el valor a pagar del anticipo, y en otros casos no cancelan el anticipo, sino que compensan todo el valor al final del año.

Como se observa, los activos y los ingresos son los componentes con mayor peso sobre la determinación del anticipo del impuesto a la renta. A su vez estos componentes constituyen un reflejo del tamaño de una compañía así como el tamaño de sus operaciones. Esto genera un malestar entre las compañías que presentan una baja en sus ventas y que sin embargo deben cancelar un impuesto

sobre los bienes que posee y mas no sobre la realidad económica del contribuyente, llegando incluso a perjudicar el flujo de efectivo de las compañías.

Análisis Comparativo de la recaudación del Anticipo Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente en relación al Impuesto a la Renta Causado

Como una forma de determinar el impacto aproximado del pago anticipado del impuesto a la renta en relación con las retenciones en la fuente y el anticipo del impuesto a la renta; y a su vez efectuar una comparación entre lo recaudado y lo declarado por los contribuyentes, se ha tomado las estadísticas correspondientes al impuesto a la renta causado y los valores recaudados de retenciones en la fuente y anticipo del impuesto a la renta del quinquenio comprendido entre el año 2012 y 2016. Las estadísticas obtenidas no representan valores exactos, sino que son valores globales. Sin embargo, estos valores permiten establecer un criterio aproximado a lo que sucede en los sectores económicos de mayor importancia.

Para una mayor comprensión se describirá a continuación las variables que serán analizadas:

- **IR Causado:** Corresponde a los valores declarados en el casillero 849 del Formulario 101. Este valor no corresponde al impuesto a la renta recaudado o pagado.
- **AIR Recaudado:** Corresponde a los valores pagados por los contribuyentes en las cuotas de julio y septiembre de cada periodo fiscal. Este valor no será igual al valor determinado en el formulario 101 del periodo fiscal inmediato anterior.
- **Retenciones en la fuente:** Corresponde a los valores retenidos durante el periodo y que son cancelados a través del formulario 103.

Se estima que estos valores representan las retenciones utilizadas como crédito tributario en el año corriente y que se utilizarán como crédito tributario en años posteriores y que pueden estar sujetas a devolución a solicitud del contribuyente.

Tabla 12. Impuesto a la Renta, Anticipo Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente (Crédito Tributario) Nacional 2012 -

IMPUESTO A LA RENTA, ANTICIPO IMPUESTO A LA RENTA Y RETENCIONES EN LA FUENTE (CREDITO TRIBUTARIO) NACIONAL 2012 – 2016 (EN MILLONES DE US DÓLARES) **2016**

AÑO	(+) IR CAUSADO	(-) AIR RECAUDADO (PAGADO)	(-) RETENCIONES EN LA FUENTE	(=) TOTAL IR A PAGAR	AIR + RET FTE	AIR + RET FTE vs IR CAUSADO	AIR vs IR CAUSADO	RET FTE vs IR CAUSADO
2012	2014.9	225.3	1,000.8	788.84	1,226.06	61%	11%	50%
2013	2208.2	276.2	1,151.7	780.35	1,427.85	65%	13%	52%
2014	2370.9	300.2	1,402.2	668.53	1,702.37	72%	13%	59%
2015	2091.4	271.7	1,369.5	450.20	1,641.20	78%	13%	65%
2016	1923.9	263.8	1,363.0	297.09	1,626.81	85%	14%	71%

Adaptado de cifras estadísticas del Servicio de Rentas Internas (Casilleros Formulario 101)

IMPUESTO A LA RENTA, ANTICIPO IMPUESTO A LA RENTA Y RETENCIONES EN LA FUENTE (CREDITO TRIBUTARIO) GUAYAS 2012 – 2016 (EN MILLONES DE US DÓLARES)

AÑO	(+) IR CAUSADO	(-) AIR RECAUDADO (PAGADO)	(-) RETENCIONES EN LA FUENTE	(=) TOTAL IR A PAGAR	AIR + RET FTE	AIR + RET FTE vs IR CAUSADO	AIR vs IR CAUSADO	RET FTE vs IR CAUSADO
2012	716.32	81.56	353.04	281.72	434.60	61%	11%	49%
2013	783.03	101.77	371.29	309.97	473.06	60%	13%	47%
2014	878.63	118.18	451.09	309.36	569.27	65%	13%	51%
2015	788.28	100.87	427.50	259.91	528.37	67%	13%	54%
2016	711.8	100.7	445.54	165.56	546.24	77%	14%	63%

Tabla 13. Impuesto a la Renta, Anticipo Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente (Crédito Tributario) Nacional 2012 - 2016

Adaptado de cifras estadísticas del Servicio de Rentas Internas (Casilleros Formulario 101)

De acuerdo a las estadísticas recabadas del Servicio de Rentas Internas, se observa que en promedio las retenciones en la fuente del impuesto a la recaudadas a nivel nacional durante el periodo 2012 a 2016 corresponden al 60% aproximadamente en relación al impuesto a la renta causado, mientras que el anticipo del impuesto a la renta recaudado constituye en promedio un 13%. En conjunto tanto retenciones en la fuente como el anticipo del impuesto a la renta ascienden a un 72% del impuesto causado, es decir que los contribuyentes, han cancelado de forma anticipada durante cada periodo fiscal un estimado del 72% de su impuesto causado al final del periodo, lo cual constituye un pago significativo.

Cabe recalcar que durante el último quinquenio, se ha dado un aumento promedio anual del 6% aproximadamente, de los valores recaudados de forma anticipada por concepto de retenciones en la fuente y anticipo del impuesto a la renta. En el año 2012 se inició con una recaudación aproximada del 61% hasta llegar al año 2016 con un 85%, es decir al finalizar el quinquenio se evidenció un aumento aproximado del 24%.

En cuanto a la provincia del Guayas el comportamiento es bastante similar, el promedio de las recaudaciones en la fuente del impuesto a la renta alcanzó un 53% y al anticipo del impuesto a la renta un 13% en relación al impuesto causado del periodo 2012 a 2016. En total las retenciones en la fuente y el anticipo del impuesto a la renta corresponden en promedio al 66% del impuesto causado, siendo este valor cancelado de forma anticipada. Se evidenció un aumento anual estimado del 4%, partiendo de un 61% en el año 2012 hasta alcanzar un 77% para el año 2016, con un crecimiento aproximado en las recaudaciones del 16% en relación al impuesto a la renta causado. A continuación se analizará el sector comercial a nivel nacional y de la provincia del Guayas del periodo 2012 a 2016:

Tabla 14. Impuesto a la Renta, Anticipo Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente Sector Comercial Nacional 2012 - 2016

IMPUESTO A LA RENTA, ANTICIPO IMPUESTO A LA RENTA Y RETENCIONES EN LA FUENTE (CREDITO TRIBUTARIO) SECTOR COMERCIAL NACIONAL 2012 - 2016

	(+)	(-)	(-)	(=)				
AÑO	IR CAUSADO	AIR RECAUDADO (PAGADO)	RETENCIONES EN LA FUENTE	TOTAL IR A PAGAR	AIR + RET FTE	AIR + RET FTE vs IR CAUSADO	AIR vs IR CAUSADO	RET FTE vs IR CAUSADO
2012	569.17	70.81	328.00	170.37	398.81	70%	12%	58%
2013	615.97	77.74	343.09	195.14	420.83	68%	13%	56%
2014	707.07	85.68	441.52	179.87	527.20	75%	12%	62%
2015	669.80	75.79	482.81	111.21	558.60	83%	11%	72%
2016	543.30	60.05	447.49	35.76	507.54	93%	11%	82%

Adaptado de cifras estadísticas del Servicio de Rentas Internas (Casilleros Formulario 101)

IMPUESTO A LA RENTA, ANTICIPO IMPUESTO A LA RENTA Y RETENCIONES EN LA FUENTE (CREDITO TRIBUTARIO) SECTOR COMERCIAL GUAYAS 2012 - 2016

	(+)	(-)	(-)	(=)				
AÑO	IR CAUSADO	AIR RECAUDADO (PAGADO)	RETENCIONES EN LA FUENTE	TOTAL IR A PAGAR	AIR + RET FTE	AIR + RET FTE vs IR CAUSADO	AIR vs IR CAUSADO	RET FTE vs IR CAUSADO
2012	214.29	31.62	126.44	56.23	158.06	74%	15%	59%
2013	230.00	34.69	122.00	73.32	156.68	68%	15%	53%
2014	266.00	38.85	153.65	73.49	192.50	72%	15%	58%
2015	252.79	30.79	174.50	47.50	205.30	81%	12%	69%
2016	215.49	23.41	164.07	28.01	187.48	87%	11%	76%

Tabla 15. Impuesto a la Renta, Anticipo Impuesto a la Renta y Retenciones en la Fuente Sector Comercial Nacional 2012 - 2016

Adaptado de cifras estadísticas del Servicio de Rentas Internas (Casilleros Formulario 101)

Se observa que en promedio las recaudaciones de las retenciones en la fuente y el anticipo del impuesto a la renta a nivel nacional ascienden aproximadamente al 66% y 12% respectivamente en relación al impuesto causado del periodo 2012 a 2016. En conjunto el anticipo del impuesto a la renta y las retenciones en la fuente constituyen aproximadamente el 78% del impuesto causado, siendo este porcentaje el valor pago de forma anticipada durante el último quinquenio en promedio previo a la determinación del impuesto a la renta. El crecimiento de las recaudaciones se dio en un 6%, iniciando en el 2012 con un 70% y culminando en el 2016 con un 93% en relación al impuesto a la renta causado, es decir un aumento promedio aproximado del 23% en el último quinquenio. Estos porcentajes son bastante significativos por lo que se aclara que los valores tomados como recaudación de retenciones en la fuente están conformados por retenciones compensadas, crédito tributario para el siguiente periodo y retenciones devueltas a los contribuyentes, que por razones de confidencialidad no se pudo obtener.

En la provincia del Guayas se observa que el promedio de la recaudación de las retenciones en la fuente corresponde aproximadamente a un 63% del impuesto causado, de igual forma el anticipo del impuesto a la renta asciende a un 13%. En total las retenciones en la fuente y el anticipo del impuesto a la renta recaudados durante el periodo 2012 a 2016 asciende aproximadamente a un promedio del 76% en relación al impuesto a la renta causado, es decir que de forma anticipada se ha cancelado un promedio del 76% durante cada periodo fiscal previo a determinar el impuesto a la renta causado.

Adicionalmente se evidencia un crecimiento promedio del 3% en las recaudaciones de retenciones en la fuente y anticipo de impuesto a la renta en relación al impuesto causado, desde el año 2012 a 2016, partiendo de un 74% en el 2012 y alcanzando un 87% en el 2016, lo cual significa un aumento del 13% en el último quinquenio.

Análisis a Empresas Sector Comercial de la Provincia del Guayas

En análisis anteriores, se mostró que el sector comercial (bienes y servicios) es uno de los sectores que más aporta con impuestos al Estado, y que a su vez el anticipo del impuesto a la renta se fundamenta en gran parte sobre sus activos y no sus ingresos. Se tomará el ejemplo de tres compañías del sector y se analizará los valores recaudados por impuesto a la renta, anticipo impuesto a la renta y retenciones en la fuente del año 2016, tal como se muestra a continuación:

Tabla 16. Impuesto a la Renta Corporación El Rosado

CORPORACION EL ROSADO	
CASILLEROS DEL FORMULARIO 101	VALORES DECLARADOS
489 TOTAL IMPUESTO CAUSADO	3,217,051
(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO	
851 FISCAL DECLARADO	9,156,135
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO	
852 DETERMINADO	-
854 (+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO	9,156,135
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL	
855 EJERCICIO FISCAL	9,322,744
856 (-) RETENCIONES POR DIVIDENDOS ANTICIPADOS	-
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR	
857 CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO	-
859 (-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES	1,086,539
865 SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR	-
866 SUBTOTAL SALDO A FAVOR	(1,253,148)
869 IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR	-

Adaptado de Formulario 101 Corporación El Rosado 2016

El valor cancelado de forma anticipada es 2.9 veces mayor al impuesto a la renta causado, porcentualmente corresponde al 290%.

Tabla 17. Recalculo aproximado Anticipo 2016 Corporación el Rosado
RECALCULO APROXIMADO ANTICIPO 2016 (EN MILLONES DE US DOLARES)

RUBRO	BASE	%	ANTICIPO CALCULADO	PARTICIPACIÓN PORCENTUAL
ACTIVO	612	0.40%	2.45	27%
PATRIMONIO	255	0.20%	0.51	6%
COSTOS Y GASTOS	1,012	0.20%	2.02	22%
INGRESOS	1,045	0.40%	4.18	46%
TOTAL ANTICIPO ESTIMADO 2016			9.16	100%

Adaptado de Formulario 101 Corporación El Rosado 2016

De acuerdo al recalculo efectuado, los ingresos es uno de los rubros que más aporta al anticipo del impuesto a la renta con un 46% y en conjunto con los activos asciende a un 72%.

Tabla 18. Impuesto a la Renta 2016 Arcgold (Mc Donald's)

ARCGLD		VALORES DECLARADOS
CASILLEROS DEL FORMULARIO 101		
48		
9	TOTAL IMPUESTO CAUSADO	26,895
85	(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DECLARADO	313,778
85	(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	-
85		
4	(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO	245,368
85	(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL	186,627
85		
6	(-) RETENCIONES POR DIVIDENDOS ANTICIPADOS	-
85	(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO	-
85		
9	(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES	139,082
86		
5	SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR	-
86		
6	SUBTOTAL SALDO A FAVOR	(80,341)
86		
9	IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR	-

Adaptado de Formulario 101 Arcgold 2016

Para este caso el anticipo del impuesto a la renta pagado constituye 11.6 veces más del impuesto a la renta causado. Esto incluye las cuotas del anticipo de los meses de julio y septiembre, las retenciones en la fuente del periodo corriente y las retenciones en la fuente de crédito tributario de años anteriores.

Tabla 19. Recalculo aproximado Anticipo 2016 Arcgold (Mc Donald's)
RECALCULO APROXIMADO ANTICIPO 2016 (EN MILLONES DE US DOLARES)

RUBRO	BASE	%	ANTICIPO CALCULADO	PARTICIPACIÓN PORCENTUAL
ACTIVO	22.72	0.40%	0.09	29%
PATRIMONIO	9.92	0.20%	0.02	6%
COSTOS Y GASTOS	37.10	0.20%	0.07	23%
INGRESOS	33.21	0.40%	0.13	42%
TOTAL ANTICIPO ESTIMADO 2016			0.32	100%

Adaptado de Formulario 101 Arcgold 2016

De acuerdo al recalculo efectuado para Arcgold (Mc Donald's), los ingresos es uno de los rubros que más aporta al anticipo del impuesto a la renta con un 42% y en conjunto con los activos asciende a un 71%.

Tabla 20. Impuesto a la Renta Juan Marcet 2016

JUAN MARCET		VALORES DECLARADOS
CASILLEROS DEL FORMULARIO 101		
489	TOTAL IMPUESTO CAUSADO	-
	(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DECLARADO	151,892
851	(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	-
852	(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO	151,892
854	(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL	136,435
855	(-) RETENCIONES POR DIVIDENDOS ANTICIPADOS	-
856	(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO	-
857	(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES	14,323
859	SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR	1,134
865	SUBTOTAL SALDO A FAVOR	-
866	IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR	1,134
869		

Adaptado de Formulario 101 Juan Marcet 2016

En este caso el contribuyente no genera un impuesto causado, sin embargo el anticipo determinado en el periodo inmediato anterior se convierte en el impuesto mínimo, el cual ya fue cancelado de forma anticipada a través retenciones en la fuente a razón de un 90%.

Tabla 21. Recalculo aproximado Anticipo Juan Marcet 2016
RECALCULO APROXIMADO ANTICIPO 2016 (EN MILLONES DE US DOLARES)

RUBRO	BASE	%	ANTICIPO CALCULADO	PARTICIPACIÓN PORCENTUAL
ACTIVO	8.88	0.40%	0.04	23%
PATRIMONIO	2.92	0.20%	0.01	4%
COSTOS Y GASTOS	18.52	0.20%	0.04	24%
INGRESOS	18.80	0.40%	0.08	49%
TOTAL ANTICIPO ESTIMADO 2016			0.15	100%

Adaptado de Formulario 101 Juan Marcet 2016

De acuerdo al recalculo efectuado para Juan Marcet, los ingresos es uno de los rubros que más aporta al anticipo del impuesto a la renta con un 49% y en conjunto con los activos asciende a un 72%.

Análisis Legal del Anticipo Impuesto a la Renta

Principios Constitucionales

En cuanto los principios que debe cumplir el Anticipo del Impuesto a la Renta, de acuerdo a lo establecido en el artículo 300 de la Constitución de la República (Asamblea Constituyente, 2008), se verifica su legalidad en el artículo 165 de la Constitución en donde indica que en caso de declararse un estado de excepción en el país, el presidente de la república podrá decretar la recaudación anticipada de tributos. De acuerdo a la legislación vigente, podemos notar que el anticipo de impuesto a la renta ha sido aprobado de conformidad a lo dispuesto en la Ley de Régimen Tributario Interno, la cual en relación a la Constitución de la República posee una jerarquía inferior. Esto puede generar una confusión al momento de determinar su legalidad ya que no cumpliría con lo establecido en la constitución, al no haber sido aprobada en un estado de excepción.

En cuanto al principio de igualdad, el Impuesto a la Renta graba de forma igual para todos los contribuyentes sin excepción por las ganancias generadas en cada periodo, mientras que el anticipo impuesto a la renta graba a todos los contribuyentes y no distingue si estos tienen realmente la capacidad de aportar con el mismo, generando una inconformidad entre los contribuyentes y una incongruencia con el principio.

Si bien es cierto que el criterio de progresividad se ve cumplido al momento de establecer el cálculo mediante la fórmula matemática podría generarse un conflicto ya que en ciertos casos el contribuyente al final del periodo fiscal no genera un impuesto causado mayor al anticipo o incluso no genera utilidades por lo que de acuerdo a la normativa vigente el anticipo se convierte en el impuesto mínimo a cancelar sin opción a una devolución de valores por un pago en exceso, dejando sin la posibilidad de una aportación real de acuerdo a la situación económica del contribuyente, lo cual se ve justificado por el estado como una forma de evitar la evasión del impuesto.

Objeto del Impuesto y Hecho Generador

Es bien sabido que el anticipo del impuesto a la renta se calcula tomando como base lo siguiente:

- Patrimonio total
- Costos y Gastos deducibles
- Activo Total
- Ingresos Gravables

También es conocido que el objeto y hecho generador del impuesto a la renta constituye la renta global obtenida por las sociedades nacionales o extranjeras tal como lo estipula el artículo uno de la Ley de Régimen Tributario Interno, y que por lo tanto la fórmula matemática expresada para el cálculo no es congruente con lo indicado en la Ley. Ni el patrimonio, costos, gastos y activo forman parte del objeto del impuesto a la renta. El establecer el objeto imponible y el hecho generador del impuesto es esencial para la configuración de la obligación tributaria, sin esto podríamos decir que efectivamente no existe ni objeto imponible ni hecho generador que permita establecer una obligación al contribuyente para con la Administración Tributaria.

CONCLUSIONES

El impuesto a la renta si bien es un impuesto necesario como forma de contribuir al estado y a su vez a redistribución de la riqueza, y cuyo objeto es la renta de los contribuyentes, se ve cuestionado al momento de implementarse mecanismos fiscales que con el objetivo de erradicar la elusión y evasión tributaria tales como el anticipo del impuesto a la renta, impactan negativamente sobre los contribuyentes.

Se ha observado que durante el periodo 2012 a 2016, pese a haber existido una baja en las recaudaciones de impuestos a partir del año 2014, el porcentaje de recaudado de forma anticipada mediante las retenciones en la fuente y el anticipo del impuesto a la renta en relación al impuesto causado se ha incrementado de forma constante. De igual forma las políticas fiscales que estaban destinadas a impulsar el desarrollo de algunos sectores económicos, no ha tenido un impacto muy positivo ya que esto se ve reflejado en la contracción de la economía y a su vez en la disminución de la recaudación de impuestos.

En cuanto al sustento legal del anticipo del impuesto a la renta, se ve comprometido al ser sometido a la misma Ley Constitucional y a los que dicta el Código Tributario, y por los cuales el anticipo del impuesto a la renta no podría ser considerado como tal sino que podría ser considerado como un nuevo impuesto basado en el tamaño financiero de la compañía, pero que de igual manera si fuera el caso, este seguiría afectando a algunos contribuyentes, que al no tener una renta al final del periodo fiscal, deben cancelar su anticipo como un impuesto mínimo tal como se observó en la tabla .

Podemos concluir que los contribuyentes al final del periodo han cancelado gran parte de su impuesto causado o bien del anticipo determinado en el periodo fiscal anterior, y que en algunos casos las retenciones en la fuente superan a lo antes mencionado. Adicionalmente tienen la opción de compensar tanto el anticipo del impuesto a la renta como las retenciones en la fuente, los

cuales constituyen crédito tributario del impuesto causado. Otra forma en la que el contribuyente podría beneficiarse es mediante la solicitud de devolución de valores por crédito tributario, es decir los valores cancelados en exceso. Para el caso del anticipo, acogiéndose a lo que indica el artículo 41 la Ley de Régimen Tributario Interno y para las retenciones en la fuente cumpliendo lo establecido en el artículo 119 del Código Tributario. Para aquellos contribuyentes que la ley les faculta para tomar al ISD como crédito tributario del impuesto a la renta, también se ven beneficiados de su aplicación.

Es bien conocido que varios sectores económicos y asociaciones empresariales a través de sus representantes, han solicitado la revisión del anticipo e incluso su derogación por su impacto negativo y que no contribuye al desarrollo de los mismos y que por el contrario en momentos de crisis y recesión económica, se convierte en una carga impositiva pesada, siendo esta petición congruente con lo observado en las estadísticas y en el análisis por sector.

RECOMENDACIONES

Según lo manifestado por los comités empresariales al actual gobierno, sobre lo nocivo que resulta al anticipo sobre todo para las pequeñas y medianas empresas, así como la disminución de la inversión, se ha requerido que se analice un cambio drástico en forma de cálculo. Se propone una modificación, de manera que se cancele solo cuando el contribuyente haya tenido utilidad o en su defecto que sea eliminado. Efectuar este análisis permitiría evaluar la necesidad de acoger las propuestas de los sectores económicos, procurando su beneficio y desarrollo en tiempos de crisis, sin dejar de un lado el objetivo de erradicar las tan arraigadas prácticas de eludir y evadir al impuesto, de esa manera sin perder una fuente de financiamiento al Estado pero sin perjudicar a aquellos contribuyentes que se encuentran más afectados por la contracción económica.

BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea Constituyente. (Octubre de 2008). Constitución República del Ecuador. Quito, Pichincha, Ecuador: Registro Oficial.
- Asamblea Constituyente. (2008). *Ley orgánica reformativa e interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno*. Montecristi: Registro Oficial.
- Asamblea Nacional. (2009). *Ley reformativa a la ley de régimen tributario interno y a la ley reformativa para la equidad tributaria*. Quito: Registro Oficial.
- Asamblea Nacional. (2009). *Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador*. Quito: Registro Oficial.
- Asamblea Nacional. (2010). *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*. Quito: Registro Oficial.
- Asamblea Nacional. (2016). *Ley Orgánica de Solidaridad y de Corresponsabilidad Ciudadana para la reconstrucción y reactivación de las zonas afectadas por el terremoto de 16 de abril de 2016*. Quito: Registro Oficial.
- Banco Mundial. (2017). *Banco Mundial*. Obtenido de Banco Mundial: <http://datos.bancomundial.org/pais/ecuador>
- Battaglia. (2008).
- Congreso Nacional. (2004). *Ley de Régimen Tributario Interno*. Quito: Registro Oficial.
- Congreso Nacional. (2005). *Código Civil*. Quito: Registro Oficial.
- Congreso Nacional. (2005). *Código Tributario*. Quito: Registro Oficial.
- Cuesta, M., & Herrero, F. (s.f.). *Introducción al muestreo*. Oviedo: Universidad de Oviedo.
- El Comercio. (2010). El Anticipo al Impuesto a la Renta inquieta al contribuyente. *El Comercio*.
- El Universo. (6 de Marzo de 2015). El Universo. *Ecuador aplicará salvaguardias al 32 % de sus importaciones durante 15 meses*.

- El Universo. (2016). La recaudación de impuestos se aleja de las metas del Gobierno. *El Universo*.
- El Universo. (2016). Sector productivo pide no pagar anticipo de IR. *El Universo*.
- García, C., Torrejón, L., San Alberto, D., & García, A. (2010). Tributación América Latina. En *Estudio Comparado de los Sistemas tributarios en América Latina*. Instituto de Estudios Fiscales.
- Heredia, V. (2017). Recaudación de impuestos cayó 9% en el 2016. *El Comercio*.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2014). *Metodología de la Investigación*. México D.F.: McGrawHill.
- Histórico Digital*. (s.f.). Obtenido de *Histórico Digital*: <http://historicodigital.com/los-impuestos-en-el-imperio-romano.html>
- Kinney, & Taylor. (1998). *Investigación de Mercados*.
- Lepkowski. (2008).
- Macías, V. (2016). El Anticipo del Impuesto a la Renta fue adoptado para evitar las evasiones. *El Ciudadano*.
- Monje, C. A. (2011). *Guía Didáctica Metodología de la Investigación*. Universidad Surcolombiana.
- Morales, I. B. (Noviembre de 2003). Antecedentes Históricos de los Impuestos. *Propuesta de Reforma al artículo 31 fracción IV de la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, por ausencia de algunos principios de justicia tributaria*. Nuevo León, México: Universidad Autónoma de Nuevo León.
- Paz y Miño, J. J. (2015). *Historia de los Impuestos en Ecuador*. Quito: SRI-PUCE-THE.
- Preguntas Resueltas*. (2017). Obtenido de *Preguntas Resueltas*: <http://preguntasresueltas.com/cual-es-la-diferencia-entre-ingresos-ordinarios-y-extraordinarios/>
- Quesada, M. A. (1999). Estructuras y políticas fiscales en la Baja Edad Media. España: Universidad Complutense de Madrid.

Revista Líderes. (2016). La meta en la recaudación de impuestos llegó al 95% en 2015. *Revista Lideres*.

Sabino, C. (1992). *El Proceso de Investigación*. Caracas: Edición Panapo.

Vegas, A. (10 de Junio de 2017). *Zhuangzi Institute*. Obtenido de www.zhuangziinstitute.org



Presidencia
de la República
del Ecuador



Plan Nacional
de Ciencia, Tecnología
e Innovación



SENESCYT
Secretaría Nacional de Educación Superior,
Ciencia, Tecnología e Innovación

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Garófalo Chuchuca Andrés Joaquín con C.C: # 0927177865 autor del trabajo de titulación: “Análisis comparativo entre el Anticipo del Impuesto a la Renta y el Impuesto Causado en las empresas del sector Comercial (Bienes y Servicios) de la provincia del Guayas durante el periodo 2012 – 2016”, previo a la obtención del título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, CPA en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, septiembre del 2017

f.

Nombre: Garófalo Chuchuca Andrés Joaquín

C.C: 0927177865



Presidencia
de la República
del Ecuador



Plan Nacio
de Ciencia, Tecn
Innovación y Sai



REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Análisis comparativo entre el Anticipo del Impuesto a la Renta y el Impuesto Causado en las empresas del sector Comercial (Bienes y Servicios) de la provincia del Guayas durante el periodo 2012 – 2016		
AUTOR(ES)	Andrés Joaquín Garófalo Chuchuca		
REVISOR(ES)/TUTOR(ES)	CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, Mgs.		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
CARRERA:	Contabilidad y Auditoría, CPA		
TITULO OBTENIDO:	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, CPA		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	Septiembre del 2017	No. DE PÁGINAS:	82 pag.
ÁREAS TEMÁTICAS:	Contabilidad, Impuestos,		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Impuesto a la Renta, Anticipo del Impuesto a la Renta, Contribuyente, Elusión, Evasión, Carga Impositiva		

RESUMEN/ABSTRACT :

Los impuestos en el Ecuador son parte fundamente del presupuesto general del Estado, permitiendo su funcionamiento y beneficio a la sociedad. En el transcurso de la historia como república ha evolucionado de acuerdo a las necesidades y requerimientos de cada administración, buscando siempre una mejora continua tanto para una mejor recaudación como para el bienestar del contribuyente. El Impuesto a la Renta en particular, ha sido uno de los principales recaudos, pero dadas las prácticas de elusión y evasión la Administración Tributaria se ha visto obligada a implementar mecanismos que permitan disminuir y erradicar estas prácticas. Es por esto que se instituyó el Anticipo del Impuesto a la Renta, como una respuesta eficaz en la recaudación anticipada del impuesto causado. Sin embargo este mecanismo ha afectado a los sectores económicos, en mayor o menor proporción y se ha visto acentuada a partir del año 2014 debido a la recesión económica, en donde la carga impositiva tiene un mayor peso para el contribuyente

ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: +593-4-2348708	E-mail: andresgarofalo@live.co.uk
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):	Nombre: Yong Amaya, Linda Evelyn	
	Teléfono: +593-4- 2200804 ext.1609	
	E-mail: linda.yong@cu.ucsg.edu.ec	

SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA

Nº. DE REGISTRO (en base a datos):	
Nº. DE CLASIFICACIÓN:	
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):	