



ESCUELA DE JURISPRUDENCIA

Tema:

“PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES TRIBUTARIOS COMO LÍMITE AL PODER DISCRECIONAL DEL ESTADO ECUATORIANO EN EL CASO DEL ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA”.

Proyecto de Investigación previo a la obtención de título de Abogado

Línea de investigación, Innovación y Desarrollo principal:

El derecho y su aplicación en el campo social y jurídico.

Caracterización técnica del trabajo:

Investigación

Autor:

RENATO ANDRÉS MOLINA MARTÍNEZ

Director:

AB. EDUARDO ANTONIO PAREDES PAREDES MG.

Ambato – Ecuador

Abril 2018

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR SEDE
AMBATO**

HOJA DE APROBACIÓN

Tema:

“PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES TRIBUTARIOS COMO LÍMITE AL PODER DISCRECIONAL DEL ESTADO ECUATORIANO EN EL CASO DEL ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA”.

Línea de Investigación:

Fundamentos y Principios del Derecho y sus aplicaciones.

Autor:

RENATO ANDRES MOLINA MARTINEZ

Eduardo Antonio Paredes Paredes Msc.

CALIFICADOR

Jorge Vladimir Núñez Grijalva Msc.

CALIFICADOR

María Fernanda SanLucas Solórzano Msc.

CALIFICADOR

Diego Gonzalo Coca Chanalata Msc.

DIRECTOR

ESCUELA DE JURISPRUDENCIA

Hugo Rogelio Altamirano Villarroel Dr.

SECRETARIO GENERAL PUCESA

Ambato- Ecuador

Abril 2018



Pontificia Universidad
Católica del Ecuador

SECRETARÍA GENERAL
PROCURADURÍA



Pontificia Universidad
Católica del Ecuador

BIBLIOTECA

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo: **RENATO ANDRÉS MOLINA MARTÍNEZ**, con CC. **180456322-7**, autor del trabajo de graduación intitulado: “**PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES TRIBUTARIOS COMO LÍMITE AL PODER DISCRECIONAL DEL ESTADO ECUATORIANO EN EL CASO DEL ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA**”, previa a la obtención del título profesional de **ABOGADO**, en la escuela de **JURISPRUDENCIA**.

- 1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tiene la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, 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 graduación 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 Pontificia Universidad Católica del Ecuador a difundir a través de sitio web de la Biblioteca de la PUCE Ambato, el referido trabajo de graduación, respetando las políticas de propiedad intelectual de Universidad

Ambato, abril 2018



RENATO ANDRES MOLINA MARTÍNEZ

CC. 040167897-4



DEDICATORIA

A mis padres que han sido mi sustento moral y económico para mi desarrollo personal y profesional.

A mis hermanos con quienes he compartido parte de mi vida y me han vuelto cada día mejor persona.

A mis maestros de primaria y secundaria quienes han impartido su vasto conocimiento para crear mejores ciudadanos y personas.

A toda mi familia que me ha apoyado desde la distancia y han anhelado mi éxito.

A mis profesores de la Universidad quienes me han encaminado a una vida profesional llena de aspiraciones.

Renato Molina

AGRADECIMIENTO

En primer lugar agradezco a Dios, por no desampararme en este largo camino. A mis padres que sin su esfuerzo no hubiese sido posible cumplir esta meta, a mis hermanos por darme siempre apoyo para seguir adelante.

Y un agradecimiento especial a todos mis maestros durante este periodo universitario que gracias a sus conocimientos permitieron mi formación dentro de la carrera.

Renato Molina

RESUMEN

La presente investigación tiene como objetivo analizar el Anticipo del Impuesto a la Renta desde el ámbito constitucional-tributario; destacando la facultad impositiva del Estado referente a la aplicación de tributos. La investigación se desarrolló a través del ámbito exegético, dogmático y lógico/deductivo, que sirvieron para resolver los problemas interpretativos de las normas mediante un análisis jurídico-doctrinario, con un enfoque cualitativo y bajo la modalidad bibliográfica-documental; es decir, en base a los preceptos desarrollados dentro de la aplicación del Anticipo del Impuesto a la Renta se prevé cuestionar mediante el mismo análisis las falencias y posibles soluciones que pueda acoger la Administración Tributaria para mejorar dicha aplicación. Se utilizó la Constitución de la República, el Código Tributario, la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento, Resoluciones del Servicio de Rentas Internas; además de, información receptada en base a documentos válidos y confiables en calidad de fuentes primarias; y, artículos académicos, libros, doctrina, tesis, entre otros, que constituyen información secundaria referente al tema de investigación. Finalmente, los resultados demuestran que se encuentran afectados principios constitucionales tributarios; que la recaudación de la Administración Tributaria se basa en presunciones; las empresas deben soportar cargas tributarias innecesarias; y que, la fórmula que se aplica al tipo impositivo efectivo obliga a generar un alto pago del anticipo del impuesto a la renta. Por lo tanto, esta investigación demuestra que se deben tomar medidas legislativas respecto a la aplicación normativa y práctica del Anticipo del Impuesto a la Renta.

Palabras clave: impuesto a la renta; administración tributaria; principios constitucionales; poder discrecional; anticipo; contribuyente; sector productivo; confiscación.

ABSTRACT

The objective of this research is to analyze the Advance of Income Tax from the constitutional-tax scope; emphasizing the taxation power of the State regarding the application of taxes. The research was developed through the exegetical, dogmatic and logical / deductive field, which served to solve the interpretative problems of norms through a legal-doctrinal analysis, with a qualitative approach and under the bibliographic-documentary modality; meaning, based on the precepts developed within the application of the Income Tax Advance. It is expected to question through the same analysis the shortcomings and possible solutions that the Tax Administration can take to improve it. The Constitution of the Republic, the Tax Code, the Law of the Internal Tax Regime and its Regulation, Resolutions of the Internal Revenue Service were used; in addition to, information received based on valid and reliable documents as primary sources; and, academic articles, books, doctrine, theses, among others, that constitute secondary information regarding the researched topic. Finally, the results show that tax constitutional principles are affected; that the collection of the Administration Tax is based on presumptions; companies must support unnecessary tax burdens; and that, the formula that is applied to the effective tax rate requires generating a high payment of the income tax advance. Therefore, this investigation shows that legislative measures must be taken in relation to the regulatory and practical application of the Income Tax Advance.

Keywords: income tax; tax administration; constitutional principles; discretionary power; advance; taxpayer; productive sector; confiscation.

INDICE DE CONTENIDOS

Declaración y Autorización.....	iii
Dedicatoria	iii
Agradecimiento	iv
Resumen.....	v
Abstract	vi
Introducción	1
CAPÍTULO I.....	1
FUNDAMENTOS TEÓRICOS.....	1
1.1. Antecedentes	1
1.2. Descripción del problema.....	4
1.3. Preguntas Básicas	4
1.4. Objetivos	5
1.4.1.General.....	5
1.4.2. Específicos	5
1.5. Pregunta de Estudio.....	6
1.6. Estado del Arte	6
1.7. Variables	10
1.8. Desarrollo de los Fundamentos Teóricos	10
1.8.1 Breve Reseña Histórica: Constituciones 1835 – 1998.....	10
1.8.2 Principios Constitucionales Tributarios	11
1.8.2.1 Principio de Generalidad.....	12
1.8.2.2 Principio de Progresividad	13
1.8.2.3 Principio de Eficiencia	14
1.8.2.4 Principio de Simplicidad Administrativa	14
1.8.2.5 Principio de Irretroactividad.....	15
1.8.2.6 Principio de Equidad	16
1.8.2.7 Principio de Transparencia.....	16
1.8.2.8 Principio de Suficiencia Recaudatoria.....	16
1.8.2.9 Principio de Legalidad	17
1.8.2.10 Principio de Proporcionalidad	19
1.8.2.11 Principio de Igualdad	19
1.8.2.12 Inadaptación del Principio de no confiscatoriedad dentro del pago por concepto del Anticipo del Impuesto a la Renta.....	20
1.8.2.13 Desarrollo Jurisprudencial: Primera Corte Constitucional del Ecuador.	21
Principio de Legalidad aplicada a la discrecionalidad del Estado	22
Principio de Proporcionalidad	23
Principio de igualdad y no discriminación	24

Principio de Equidad Tributaria	25
Principio de no Confiscatoriedad	26
1.8.2.14 Del principio de Economicidad y Comodidad	27
Principio de Economicidad	27
Principio de Comodidad.....	27
1.8.3 Poder Discrecional	28
1.8.3.1 Conceptualización	28
1.8.3.2 Límite al Poder Discrecional.....	29
1.8.3.3 El Poder Discrecional del Estado ecuatoriano en la Política Tributaria	30
Clases de Administración Tributaria.....	31
Administración Tributaria Central	31
Administración Tributaria Seccional.....	31
Administración Tributaria de Excepción	32
1.8.3.4 Facultades de la Administración	32
Facultad Determinadora	32
Facultad Recaudadora	34
Facultad Reglamentaria.....	34
Facultad Sancionadora	34
Facultad Resolutiva	34
1.8.4 Anticipo de Impuesto a la Renta	35
1.8.4.1 De los Tributos	35
1.8.4.1.1 Clasificación de los Tributos.....	36
1.8.4.1.1.1 ¿Qué son los Impuestos?	37
Impuesto Directo.....	37
Impuesto Indirecto	38
Clases de Impuestos	39
1.8.4.1.1.2 Función de los Impuestos dentro del Régimen Tributario del Ecuador.....	40
Personas Naturales	41
Sociedades.....	41
Contribuyentes Especiales.....	42
Instituciones de carácter privado Sin Fines de lucro	42
Responsable	42
1.8.4.1.1.3 Sobre el Impuesto a la Renta	43
Obligación Tributaria	43
Sistemas de Determinación de la Obligación Tributaria	44
Por declaración del sujeto pasivo/contribuyente	44
Por actuación de la administración/Estado, directa	44
Por actuación de la administración/Estado, presuntiva	45
1.8.4.2 Anticipo de Impuesto a la Renta en el Ecuador.....	46

1.8.4.3 Evolución del Anticipo de Impuesto a la Renta	48
1.8.4.4 Devolución/no pago del Anticipo del Impuesto a la Renta	51
1.8.4.5 Forma de Determinación del Anticipo del Impuesto a la Renta	53
1.8.4.5.1 Exenciones/Exoneraciones de los Impuestos	58
1.8.4.5.2 Manifestaciones jurídicas aplicadas al Derecho Comparado respecto del Anticipo de Impuesto a la Renta	60
1.8.4.6 Decreto N°210 - Rebaja en el pago del Anticipo del Impuesto Renta 2017.....	62
CAPÍTULO II.....	63
METODOLOGÍA.....	63
2.1. Metodología de Investigación	63
2.1.1. Método General.....	63
2.1.2. Método Específico	64
2.1.3. Técnicas e instrumentos de recolección de información	64
2.1.4. Población y Muestra.....	64
CAPÍTULO III.....	66
RESULTADOS.....	66
3.1. Presentación de Resultados	66
3.2. Análisis de Resultados	66
3.2.1. Aplicación de las entrevistas	67
3.2.2. Análisis de las Entrevistas.....	88
3.3. Ejemplo de cálculo del anticipo del Impuesto a la Renta.....	91
3.3.1. Análisis de las Declaraciones del Impuesto a la Renta del año 2014.....	101
3.3.2. Análisis de las Declaraciones del Impuesto a la Renta del año 2015.....	106
3.3.4. Análisis de las Declaraciones del Impuesto a la Renta del año 2016.....	111
3.3.5. Análisis de los Valores Recaudados por la Administración Tributaria (SRI) en el 2014.....	114
3.3.6. Análisis de los Valores Recaudados por la Administración Tributaria (SRI) en el 2015.....	116
3.3.7. Análisis de los Valores Recaudados por la Administración Tributaria (SRI) en el 2016.....	118
3.4. Criterios Jurídicos para una mejor aplicación de los principios constitucionales tributarios como límite al poder discrecional del Ecuador en el caso del anticipo del impuesto a la renta.	119
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	123
Conclusiones	123
Recomendaciones.....	125
BIBLIOGRAFIA	127
APENDICE.....	132
ANEXOS.....	134

INDICE DE GRÁFICOS

TABLAS

Tabla 1.1 Primera cuota de pago del Anticipo del Impuesto a la Renta (50% del anticipo)	56
Tabla 1.2 Segunda cuota de pago del Anticipo del Impuesto a la Renta (50% del anticipo)	57
Tabla 1.3 Tercera Cuota de pago del Anticipo del Impuesto a la Renta	57
Tabla 2.1 Población.....	65
Tabla 3.1 Estado de Resultados.....	91
Tabla 3.2 Balance General/Activo	92
Tabla 3.3 Balance General/Pasivos	93
Tabla 3.4 0.40% de los activos totales menos las cuentas por cobrar	94
Tabla 3.5 0.40% del total de ingresos gravables a efecto del IR	94
Tabla 3.6 0.20% del patrimonio total	95
Tabla 3.7 El 0.20% del total de costos y gastos deducibles a efecto del IR	95
Tabla 3.8 Cálculo del Anticipo del Impuesto del Impuesto a la Renta	95
Tabla 3.9 Resumen/Relación del Impuesto a la Renta Causado frente al pago del Anticipo del Impuesto a la Renta determinado 2014.....	101
Tabla 3.10 Resumen/Relación del Impuesto a la Renta Causado frente al pago del Anticipo del Impuesto a la Renta determinado 2015.....	106
Tabla 3.11 Resumen/Relación del Impuesto a la Renta Causado frente al pago del Anticipo del Impuesto a la Renta determinado 2016.....	111

GRAFICOS

Gráfico 3.1 Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2014.....	97
Gráfico 3.2 Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2014.....	98
Gráfico 3.3 Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2014.....	99
Gráfico 3.4 Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2014.....	100
Gráfico 3.5 Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2015.....	102
Gráfico 3.6 Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2015.....	103
Gráfico 3.7 Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2015.....	104
Gráfico 3.8 Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2015.....	105
Gráfico 3.9 Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2016.....	107
Gráfico 3.10 Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2016.....	108
Gráfico 3.11 Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2016.....	109
Gráfico 3.12 Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2016.....	110
Gráfico 3.13 Informe de Recaudación del pago por concepto del Anticipo del Impuesto a la Renta 2014.....	113
Gráfico 3.14 Informe de Recaudación del pago por concepto del Anticipo del Impuesto a la Renta 2015.....	115
Gráfico 3.15 Informe de Recaudación del pago por concepto del Anticipo del Impuesto a la Renta 2016.....	117

INTRODUCCIÓN

Este proyecto investiga los efectos del pago del anticipo del impuesto a la renta y analiza su aplicación en el marco constitucional; así como la facultad del Estado frente a la misma.

Debido a su aplicación, ha surgido incertidumbre en los contribuyentes; y por consiguiente, ha provocado inseguridad jurídica e indecisión a la hora de invertir o formalizar una actividad económica en el país; por lo que, resulta adecuado optar por medidas fiscales que no lleguen a afectar la estabilidad económica-tributaria del Ecuador.

Capítulo I, hace referencia a los efectos de la aplicación del anticipo del impuesto a la renta, en relación al poder discrecional del Estado ecuatoriano y su desarrollo a través de los Principios Constitucionales que encontramos en la Constitución de la República del Ecuador 2008.

Capítulo II, analiza el método lógico que se aplica respecto a los métodos de recolección de información, que sirven para demostrar el problema aplicado a la realidad de nuestro país.

Capítulo III, muestra la aplicación práctica de la teoría respecto al cálculo del pago anticipado de impuesto a la renta, en empresas comercializadores de productos de primera necesidad, electrodomésticos y productos veterinarios; además, se señalan

criterios jurídicos respecto a la procedencia constitucional del anticipo del impuesto a la renta en nuestro país.

Finalmente, se citan conclusiones y recomendaciones a las que se han llegado luego de realizada la investigación en el marco teórico-práctico, con el propósito de aportar jurídicamente sobre cómo se debe aplicar el anticipo del impuesto a la renta.

CAPÍTULO I

FUNDAMENTOS TEÓRICOS

1.1. Antecedentes

Para introducirnos en el tema de la política fiscal en el Ecuador, delinearemos antes algunas ideas:

La Constitución de la República del Ecuador (2008) establece principios aplicados al régimen tributario (art. 300), como son: generalidad, legalidad, proporcionalidad, suficiencia recaudatoria, eficiencia administrativa, etc.; mismos que, delimitan el poder discrecional del Estado.

Giuliani, C. (1987) define al poder discrecional como “la facultad o la posibilidad jurídica del Estado, de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción”; por lo tanto, un Estado “exige” el pago de un impuesto a las personas sobre quienes recaiga una obligación fiscal.

En efecto, en esta ocasión la obligación fiscal se refiere al pago del Anticipo del Impuesto a la Renta, considerada por el consultor jurídico Guevara, P. (2010) como “una obligación formal que deben cumplir aquellos contribuyentes sometidos a ella; mismas que comprenden, personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, así como las sociedades que lleven esta carga tributaria”. Cabe agregar,

que de esta obligación formal, se sobrepone cierta inseguridad por parte de los contribuyentes.

1.2. Descripción del problema

Tomando en cuenta las palabras de Figueroa (2014), al manifestar que “en ciertos Estados los principios constitucionales tienen una naturaleza más de límites que de objetivos (p. 70)”, podemos empezar señalando que, tanto en el sistema tributario como en las diferentes ramas del Derecho, los principios deben verificar un equilibrio exacto entre derechos y obligaciones que tienen los ciudadanos (contribuyentes); pues la imposición de tributos, no puede considerarse de manera arbitraria y absoluta. Es por ello que en concordancia con las Leyes Tributarias de cada país, un Gobierno debe mantener la proporcionalidad en la aplicación de impuestos, respetando los principios establecidos en su Constitución y considerando las atribuciones que le han sido conferidas por sus ciudadanos.

Para ello, se considera necesario plantear alternativas en la aplicación del pago del Anticipo del Impuesto a la Renta, sin dejar a un lado los principios antes mencionados, descartando la opción de eliminarlo del sistema tributario, pues representaría una carga aún mayor para los contribuyentes.

1.3. Preguntas Básicas

¿Cómo aparece el problema que se pretende solucionar?

Aparece al no existir armonía entre los principios constitucionales, que prevén el ordenamiento jurídico constitucional tributario del Ecuador, con sus normas

jerárquicamente inferiores; es decir, leyes y reglamentos que establecen reglas sobre los impuestos y sus complementos, como es el caso del Anticipo de Impuesto a la Renta.

¿Por qué se origina?

El problema se origina por la inobservancia de las normas constitucionales, que deben cumplirse armoniosamente; así como delimitar la facultad recaudadora que tiene el Estado, para poder cumplirse a cabalidad los principios constitucionales tributarios en aplicación del Anticipo de Impuesto a la Renta.

¿Cuándo se origina?

El problema se origina cuando los principios constitucionales tributarios reconocidos en la Constitución de la República del Ecuador 2008 no cumple con su propósito; el mismo que es, establecer un límite al poder discrecional del Estado Ecuatoriano respecto al pago por concepto del Anticipo de Impuesto a la Renta.

1.4. Objetivos

1.4.1. General

Analizar los Principios Constitucionales Tributarios como límite al poder discrecional del Estado ecuatoriano en el caso del Anticipo de Impuesto a la Renta.

1.4.2. Específicos

Fundamentar Teórica y Jurídicamente los principios constitucionales tributarios como límite al poder discrecional en el Ecuador.

Diagnosticar la potestad tributaria del Ecuador en la aplicación de la Justicia.

Analizar los principios constitucionales tributarios en relación al Anticipo de Impuesto a la Renta.

Establecer criterios jurídicos para una mejor aplicación de los principios constitucionales tributarios como límite al poder discrecional del Ecuador en el caso del Anticipo de Impuesto a la Renta.

1.5. Pregunta de Estudio

¿Los Principios Constitucionales Tributarios reconocidos en la Constitución de la República del Ecuador 2008 han sido contemplados en la determinación del Anticipo al Impuesto a la Renta?

1.6. Estado del Arte

Según Vargas (2011) “Se considera pertinente agregar a las definiciones citadas el hecho de que la contabilidad tributaria, además de ser un subsistema de contabilidad orientado a cuantificar, en base en normas fiscales, determinan las cargas tributarias de los diferentes sujetos...” (p. 2). Por cuanto las normas fiscales ecuatorianas abordan al Anticipo del Impuesto a la Renta se sobreentienden una carga tributaria para los sujetos pasivos o contribuyentes, lo que servirá determinar en el desarrollo de la investigación.

Según Agosin, Barreix y Machado (2005) se plantean inquietudes acerca del papel del Estado en el desarrollo, el cual ha sido cuestionado con el argumento de que la institución gubernamental debe reducir su participación en la economía para dar lugar a un mayor protagonismo del sector privado. Se define el término “Estado subsidiario” haciendo énfasis a la proposición de que el Estado debe asumir un papel mínimo en el

campo económico de un país. (p. 7). Esto brindará bases a la investigación; en especial en lo referente a la variable de “poder discrecional del Estado”; permitirá ampliar el campo de conocimiento y la participación que un Estado puede tener en el ámbito económico – tributario.

Según Agosin, Barreix y Machado (2005) “... el impuesto a la renta personal (IRP) tiene carácter cedular. Esto significa que cada tipo de impuesto está vinculado a un régimen impositivo y a tasa distintas” (p. 49). Servirá en la investigación al contraponer criterios respecto del Anticipo al Impuesto a la Renta y definir sus límites participativos dentro del marco jurídico tributario del Ecuador.

Según Casey, M. (2013) en su libro llamado *Tax Insight* manifiesta que “En realidad, el código tributario no es más que una gigantesca fórmula algebraica. Mientras que esa imagen te asusta, tiene la intención de darte la tranquilidad de saber que no hay misterio ni secreto en la determinación de tus impuestos (p. 2). Se relaciona al tema de investigación y contribuye en el contexto de que un Estado puede alterar las normas tributarias y confundir al ciudadano en el pago de sus impuestos.

Según Gómez en colaboración con Utrera, Muñoz, Escámez, López, Beuchot., et al. (2014):

La legitimidad de los miembros de la comunidad política (gobierno de facto) se consume en razón de: primero, cuando se avengan a obedecer; segundo, lo hagan admitiendo que su poder ha sido adquirido y se desempeña en consonancia con las reglas vigentes; y tercero, entiendan aquel poder como algo justificable por

emanar de una autoridad válida, ejercitarse con arreglo a prácticas aceptables y servir a un interés común (p. 70).

Esto se usará en la investigación al momento de declarar cómo es que un Estado o Gobierno pueden y debe actuar frente al pueblo; en especial como dice el autor, servir a un interés común.

Según Guevara (2010):

...existen contribuyentes que estiman que el cambio de las reglas sobre el anticipo del impuesto a la renta, hacen de este una norma inconstitucional, basado en asimilar erróneamente el “anticipo pagado” con el “pago anticipado” del impuesto a la renta; y, en considerar que el anticipo, como “pago definitivo, es un tributo encubierto que no cumple con las condiciones formales establecidas en el Código Tributario para su aplicación efectiva.

En la investigación se tomará en cuenta una posible inconstitucionalidad del Anticipo del Impuesto a la Renta; con el fin, de profundizar la realidad tributaria en el Ecuador; así como, las medidas que han tomado los contribuyentes en desacuerdo a su última reforma.

Según Melo (2005) en los años en que se inició con la dolarización y se estabilizó la economía en el Ecuador; se produjo además el auge económico por el aumento del petróleo, lo que provocó un comportamiento irracional por parte de las autoridades que plantearon la semilla de futuras crisis; es decir, incidieron en déficits fiscales sustanciales que fueron cubiertos mediante un endeudamiento externo en rápido ascenso.

(p. 2). Esta pequeña reseña nos permitirá adecuar históricamente a un Ecuador que ha pasado por cambios sociales, económicos, jurídicos y por consecuente tributarios.

Tanto en el Reglamento como en la Ley de Régimen Tributario Interno y tomando las palabras de Zapata (2016) “Las personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades deben calcular sobre el Anticipo del Impuesto a la Renta los siguientes Rubros: el 0,2 % del patrimonio total, el 0,2 % del total de costos y gastos deducibles, 0,4% del total de ingresos gravables y el 0,4% del activo total”. (p. 77). Dentro del plan de investigación se desarrollará brevemente el Anticipo del Impuesto a la Renta desde una perspectiva contable lo que se considera necesario para el progreso de investigación.

Galán (2013) en su libro “La Igualdad Jurídica y la No Discriminación en el Régimen Tributario” nos presenta un amplio contexto de temas discutidos recalcando un derecho tributario desde la perspectiva de derechos. Se considera necesario su uso pues en la investigación no se debe descartar lo más importante; es decir, los derechos constitucionales y reconocidos universalmente.

Sin descuidar el marco normativo penal, no se deja a un lado el trabajo realizado por Colina y García (2015) en su obra “El Delito de Defraudación Tributaria en el COIP”. Con el relativamente nuevo código integral penal cambia drásticamente el objeto de “sanción” por defraudación tributaria; es decir, de un ente sancionador (cargas monetarias) como es la administración tributaria a un órgano judicial (carga monetaria y pena privativa de libertad). En la investigación representaría un gran valor doctrinario y jurídico si en el poder discrecional del Estado nos queremos enfocar.

1.7. Variables

Variable independiente: Los principios constitucionales tributarios como límite al poder discrecional del Estado ecuatoriano.

Variable dependiente: El Anticipo de impuesto a la renta.

1.8. Desarrollo de los Fundamentos Teóricos

1.8.1 Breve Reseña Histórica: Constituciones 1835 – 1998

Desde un inicio y con la batalla independentista que llevó al Ecuador a convertirse en una República independiente, se convocó a la celebración de la Primera Constitución del país en 1835. En ella, se pudo presenciar brevemente el primer precepto en materia tributaria: “Los deberes de los ecuatorianos son: ...contribuir a los gastos públicos” (Art. 7).

Desde aquel entonces, el sistema tributario formó parte de la evolución jurídica que hasta la actualidad conocemos, habiendo transcurrido años de opresión, vulneración de derechos e imposiciones fiscales ilegales e inconstitucionales; hasta llegar a encontrarnos con dos de los principios más relevantes en materia tributaria: el Principio de Generalidad y Equidad.

En la Constitución de 1843 y en prosecución, se manifiestan la legalidad de los impuestos; es decir, aquellos que no se pueden establecer sino en virtud de un precepto legal previo: “No puede exigirse espcia alguna de contribución, sino en virtud de un Decreto de la autoridad competente...” (Art. 97). Por consiguiente y desde aquella época, los impuestos, tasas y contribuciones carecen de legalidad a menos que existiese

decreto alguno dictado por autoridad competente que lo ordene. Estas autoridades serían consideradas desde la Constitución de 1845 en adelante (art. 31 de la Constitución de 1850; artículo 34 de 1861; artículo 35 y 101 de 1879, etc.), confiriéndoseles las atribuciones de crear, reformar y modificar los impuestos.

Mientras tanto, en la Constitución de 1967 y por primera vez se promulgó un capítulo dedicado exclusivamente al régimen tributario, que trató sobre los principios tributarios: p. de igualdad, p. generalidad y p. legalidad, que hasta la actualidad se han conservado (Larrea, J. 1998, pág. 41-42).

1.8.2 Principios Constitucionales Tributarios

Según Monteros, H. (1999) "...la rama del derecho político, cuyo interés es el estudio de la teoría del Estado, tiene por objeto el estudio y determinación de la estructura jurídica..."; es por ello que la política, así como la política fiscal se encuentran estrechamente ligadas, por cuanto ambas definen la estructura jurídica-económica de un Estado. Para determinar la estructura jurídica de dicho Estado, es necesaria la aplicación de Principios Constitucionales, definidas como generales aplicadas al Derecho que derivan de la soberanía del pueblo y que permiten la determinación de una estructura jurídica dentro del marco normativo.

Por consiguiente, el régimen tributario forma parte de esa estructura jurídica que permite un desarrollo colectivo, económico y jurídico de la sociedad; por lo que, resulta importante determinar principios constitucionales dentro del sistema tributario, mismos que tienen la finalidad de redistribuir la riqueza.

Evidentemente esto inspira al ordenamiento jurídico de un país democrático, precisando de una vez que los Principios Constitucionales forman parte de la realidad jurídica de un país, y que los mismos pueden enmarcan a normas tributarias, para que respeten los preceptos establecidos en la propia constitución.

En el articulado 300 de la Constitución de la República del Ecuador 2008 los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, forman parte primordial de su sistema tributario; así como también respecto Art. 5 del Código Tributario (2005) , que siendo una norma jerárquicamente inferior a la primera, complementa sus principios tributarios. Pero en definitiva, ¿qué entendemos por Principios Constitucionales Tributarios?, la Enciclopedia Jurídica de la Asamblea Parlamentaria (2014) nos lo aclara al decir que “son principios aludidos en la Constitución, más o menos expresamente, como marco general para el sistema tributario”. En representación de la generalidad, cabe decir que estos son aceptados y cumplidos por la sociedad sin la necesidad de que se encuentren descritos en su Constitución.

1.8.2.1 Principio de Generalidad

“Producido el hecho imponible **todas las personas comprendidas** en su ámbito se encuentran obligadas”. (Código Tributario, 2005); en ese mismo sentido, la Constitución de 1933, Art. 8o. de Perú aclara que “no hay privilegios personales en materia de impuestos”, lo que literalmente se entiende por “manto tributario” o al menos así se lo puede interpretar, al entender que cubre a todos los ciudadanos que se encuentren en la región, circunscripción o territorio nacional en donde se apliquen los tributos. De igual manera, el texto al manifestar que “no hay privilegios personales”, dimite un campo de

acción tributaria para aquellas exenciones y exoneraciones que la ley sí permite, en cuanto a privilegios económicos, incentivos tributarios, beneficios a grupos de atención prioritaria, entre otros. Al respecto, Larrea manifiesta “Desde luego la generalidad de los tributos no excluye la posibilidad de exoneraciones...”, por lo que, la ley no solamente debe ser general. En relación con este último, en el caso en que ciertas personas no están obligadas a tributar en razón de exoneraciones o exclusiones; no significa, que se encuentren violando el principio de generalidad, ya que representan beneficios de ley afirmativos.

Al contrario la premisa de que “todos deben pagar impuestos, nadie debe estar exento de la obligación de pagarlos”, deja claro que el principio de generalidad aplica para todos; aunque esta obligación no puede ser entendida en términos absolutos; es decir, debe considerarse la capacidad contributiva.

En efecto, no se trata de que todos paguen impuestos (al menos los que no generen ingresos); por lo que, se debe procurar hacerlo en base a la capacidad contributiva de las personas.

1.8.2.2 Principio de Progresividad

Se encuentra ligado íntimamente a la capacidad contributiva de los contribuyentes, siendo un principio que persigue el siguiente fin social “el que más posee debe contribuir en mayor proporción ante quien menos recursos tiene”, esto con el propósito redistribuir la riqueza. Villegas, H. (2001), sostiene que “... un impuesto es financieramente progresivo cuando el hecho imponible se eleva a medida que aumenta

la cantidad gravada”, por lo que en definitiva y a manera de resumen final cabe decir que a igual riqueza, igual contribución.

1.8.2.3 Principio de Eficiencia

Para Jarach, D. (1996) los principios constitucionales tributarios asumen un rol de limitación; así como también de orientación de las decisiones estatales en cuanto a la adopción de determinados impuestos. Con referencia a lo anterior, la eficiencia (capacidad de disponer de alguien o de algo para conseguir un efecto determinado) radica en la capacidad legal - constitucional que tiene la Administración tributaria al momento de ejercer su rol fiscalizador ante el sujeto pasivo; mientras que el efecto determinado conllevaría a la recaudación de tributos.

1.8.2.4 Principio de Simplicidad Administrativa

Por simplicidad entendemos: “sencillez, candor, cualidad de ser simple, sin complejidad o composición” (Diccionario de la Real Academia de la Lengua). En definitiva, lo que busca este principio es facilitar el trámite declaración/pago del impuesto adeudado, por lo que las instituciones burocráticas deben brindar las facilidades para que lleguen a realizarse. En cambio Cabanellas, G. (2007) entiende por simplicidad a lo “unitario”, es decir un solo proceso real, adecuado y organizado que permite la finalidad del Estado que es recaudar dinero.

En el país este principio ha sido objeto de varias quejas y discusiones debido a que no se ha sabido mantener un orden institucional preciso para el desarrollo de recaudación de tributos (aunque fácil es culpar a quien debe hacer todo el trabajo), pues lamentablemente, los contribuyentes en su mayoría no prestan las facilidades para que se

lleve a cabo una determinación tributaria y una base imponible verdadera. Es por ello que el profesor Baleeiro, A. (2008) manifiesta “el sistema tributario debe ser productivo, elástico y compatible...”, para ser claros dividámoslo en factores:

A) Productividad.- Lógico sería pensar que si la Administración Tributaria genera más gastos operativos que ingresos por recaudación de tributos no resultaría rentable, por lo que la riqueza estatal estaría en riesgo.

B) Elástico.- Es decir, flexible, tolerante. En definitiva la Administración busca recaudar lo más se le sea posible por concepto de impuestos, por lo que debe brindar facilidades de pago en caso de que el contribuyente acepte su obligación y esté dispuesto a cumplirlo.

C) Compatible.- La administración debe respetar el mandato legal y adecuarse a las resoluciones para una mejor aplicación referente a la recaudación de tributos.

1.8.2.5 Principio de Irretroactividad

Art. 6 del Código Civil “La ley entrará en vigencia a partir de su promulgación en el Registro Oficial...”

Art. 7 del Código Civil “La ley no dispone sino para lo venidero, no tiene efecto **retroactivo**”.

Aunque no lo establece la norma misma de la materia que se trata, podemos encontrar en la normativa nacional el respeto que se da a este principio; al manifestar, que ninguna ley tendrá validez jurídica sino se pone en conocimiento de sus ciudadanos primero.

1.8.2.6 Principio de Equidad

En lo referente al tema, Recalde (2006) dice: “El impuesto no sólo debe tener finalidad fiscal, sino también debe corregir la repartición de las rentas y la fortuna”; por lo que, el Estado no puede **imponer** un tributo, sino **aplicarlo** de tal manera que mejor se ajuste a la situación social, económica y política de un país, con la finalidad de ejecutar obras, en beneficio de sus ciudadanos. Además, el mismo autor afirma que quien ejecute los impuestos puede establecer exenciones generales o en provecho de ciertos grupos que necesitan “incentivos tributarios” en pro del desarrollo económico del territorio.

En conclusión, la uniformidad debe ser tomada en sentido en que los impuestos sean proporcionales a la capacidad de prestación económica, esto significa que existe una “equidad desigual” (va en pro de los que menos tienen), pero que de igual manera deberán contribuir si tuvieren una actividad económica.

1.8.2.7 Principio de Transparencia

Así como toda función e institución del Estado, la Administración Tributaria debe respetar la transparencia en la realización de sus funciones, sin perjuicio de poder acarrear sanciones pecuniarias o penales para los diferentes casos.

Es un principio que los ciudadanos pueden ejercer directamente para acceder y conocer todo el accionar de los organismos institucionales.

1.8.2.8 Principio de Suficiencia Recaudatoria

La Administración Tributaria es la principal institución delegada del Estado Central, al cumplir sus funciones de recaudación de tributos, en la necesidad de recaudar ingresos que puedan ser utilizados para obra pública o inversiones; todo esto resuelto en los

sistemas tributarios que se manejan en cada país; pues los tributos necesitan ser productivos y originar un rendimiento suficiente (financiar el gasto público).

1.8.2.9 Principio de Legalidad

Tiene su origen en la Carta Magna de Juan Sin Tierra de Inglaterra; todo en cuanto fue considerada:

... una cédula que el rey Juan sin Tierra otorgó a los noble ingleses el 15 de junio de 1215 en la que se comprometía a respetar los fueros e inmunidades de la nobleza y a no disponer la muerte ni la prisión, ni confiscación de sus bienes, mientras aquellos no fuesen juzgados por sus iguales. (Alcocer de la Cruz, L. 1998).

En efecto, es certero señalar que el Rey otorgó el beneficio de la seguridad jurídica a sus ciudadanos, al no juzgarlos ni sentenciarlos sin consentimiento expreso de otros nobles que consideren el cometimiento de un delito. En ese mismo sentido, el Rey renuncia a su facultad de imponer sanciones arbitrarias y comparte esta facultad al pueblo mismo, lo que nos resulta común en la actualidad respecto a los gobiernos presidencialistas, con estructura constitucional.

Dadas las condiciones que anteceden, podría decirse que lo mismo sucede con los tributos; pues estos, sólo pueden establecerse con la aceptación de los llamados a pagarlos (sujeto pasivo/contribuyente). Sin embargo, según el sistema institucional en el Ecuador estos serían aceptados por la Función Legislativa, en tanto que sus miembros son representantes de los ciudadanos.

En este orden de ideas, citamos el aforismo “Nullum tributum sine lege”: no hay tributo sin ley; aunque a diferencia de su aplicación en otras ramas del derecho, este principio pesa exclusivamente en el Estado, los gobiernos regionales o locales (poder sólo en forma delegada).

La norma Constitucional, expresa que las actuaciones de las instituciones del Estado y de todas las personas que, en el ejercicio de acuerdo a lo previsto en la CRE (dependencias del Estado como ministerios, instituciones públicas y funcionarios) deben realizar sus deberes o potestades de acuerdo a lo previsto en la ley; es decir, sin actuar extra legalmente a efectos de repercutir en una infracción que puede acarrear culpa administrativa o penal.

El principio de legalidad abarca a varias ramas del Derecho como:

Principio de legalidad en el derecho penal: Se determina la prohibición de la interpretación extensiva de la ley penal.

Principio de legalidad en el derecho civil: Según el Art. 1 del Código Civil Ecuatoriano la ley es una declaración de la voluntad soberana que, manifestada en la forma prescrita por la Constitución, manda, prohíbe o permite. No obstante, el principio de legalidad se consagra desde la Constitución como fundamento primordial por ser la disposición normativa jerárquicamente superior, dentro del ordenamiento jurídico; por tal disposición, cabe aclarar que las normas deben ser claras, previas y públicas, además de establecer la obligación de ser efectuada por autoridad competente.

Es por ello que el alcance de este principio es tan amplio que regula todas las materias que imperan en nuestro sistema normativo.

1.8.2.10 Principio de Proporcionalidad

Este principio exige que la fijación de contribuciones concretas de los habitantes sea proporcional a su capacidad contributiva, lo que evita la desproporcionalidad en los tributos (Villegas, H. pág., 206).

Para ser precisos no se habla de una proporción gravada, sino de una proporción graduada, lo que implica lograr la igualdad de imposición en los contribuyentes; en términos contables esto significa que el valor por concepto de impuestos se eleva a medida que aumenta la cantidad gravada (ingresos, capital, patrimonio) o disminuye cuando la cantidad gravada tiende a ser negativa (mayores gastos operativos, administrativos, entre otros).

1.8.2.11 Principio de Igualdad

Semánticamente, la igualdad ha sido definida como la “Conformidad de una cosa por otra de su naturaleza, forma, calidad o cantidad” (Diccionario Ilustrado de la Lengua Española, p. 349). En tal caso, la igualdad sería aplicada en cuanto a la naturaleza anatómica y cognitiva que nos asemeja entre seres humanos, lo que cumple con la ley Leibniz: “dos cosas son idénticas si tienen exactamente las mismas propiedades”. La ley aplica la igualdad como uno de sus principios y en efecto la ley es igual para todos, porque esta regula un “estado social”, es decir que el estado natural del hombre es la igualdad (como antes ya se hizo mención) y el estado social es el que crea y ahonda las desigualdades (Rousseau).

Después de lo anterior expuesto, la ley tributaria aplica el principio de igualdad, aplicando exenciones y exoneraciones “desigualdad positiva”, basándose en la proporcionalidad de acuerdo a dos factores: 1) el hecho generador; y 2) la determinación

tributaria, de manera que el principio de igualdad supone medidas diferentes para diferentes capacidades económicas para que todos soporten una carga tributaria de igual intensidad; esto aplicado al “hecho imponible” sobre la percepción de una renta de igual monto, dos contribuyentes pueden pagar tributos de cuantía distinta en razón de diferentes capacidades contributivas.

Por consiguiente, este principio razona en exigir los impuestos en función de una tasa proporcional y aplicando escalas progresivas y acumulativas.

1.8.2.12 Inadaptación del Principio de no confiscatoriedad dentro del pago por concepto del Anticipo del Impuesto a la Renta.

Según el Art. 323 de la Constitución de la República del Ecuador (2008), “...Se prohíbe toda forma de confiscación”. Al parecer, este principio no forma parte del régimen tributario; según el Art. 300 del mismo cuerpo legal.

Cabe mencionar, que el principio de no confiscatoriedad, es uno de los principios que impone límites a la facultad recaudadora del Estado; es decir, se convierte en un limitante que no permite al gobierno retroceder en cuanto a derecho y en favor de establecer normas regresivas o retroactivas que vulneren los principios constitucionales tributarios. Dadas las condiciones que anteceden, según Villegas, H. (2002) indica que la Corte Suprema Argentina ha sostenido como tributos confiscatorios “aquellos que absorben una **parte sustancial** de la propiedad o renta”; pero queda otra duda importante, ¿Qué se puede considerar sustancial en el ámbito jurídico tributario? Sustancial. “Dícese de lo esencial y más importante de una cosa” (Diccionario Enciclopédico Vox. 1. 2009. Larousse Editorial, S.L.), de modo que se entiende como

parte sustancial de una propiedad el patrimonio (bienes familiares y que serán adquiridos en herencia por los sucesores), bienes adquiridos lícitamente y otros (ropa de vestir, alimentos, vehículos). En cuanto a la parte sustancial de la renta, esto corresponde a las utilidades que por ley pertenecen a la actividad económica.

1.8.2.13 Desarrollo Jurisprudencial: Primera Corte Constitucional del Ecuador.

El campo de interpretación respecto de los principios constitucionales es muy amplio, es por ello que se ha considerado efectivizar la investigación planteada basándose en la jurisprudencia constitucional desarrollada por la Primera Corte Constitucional del Ecuador.

Dentro del Título II de la Constitución, se encuentra todo lo referente a los principios constitucionales que resguardan el debido proceso, las garantías constitucionales, seguridad jurídica, entre otros; es claro que en la Constitución vigente el legislador y el Estado se preocupan por el resguardo Constitucional a través de principios necesarios para llevar a cabo un Estado de Justicia y Derechos. Los principios que desarrolla el texto constitucional son: principio iura novit curia, principio de legalidad, principio de proporcionalidad, principio de reserva legal; principio de presunción de inocencia, principio de igualdad y no discriminación, principio de alternancia, principio de equidad tributaria y principio de no confiscatoriedad. Respecto a estos últimos la Corte Constitucional del Ecuador ha manifestado lo siguiente:

Principio de Legalidad aplicada a la discrecionalidad del Estado

La Constitución de la República del Ecuador 2008 manifiesta que las actuaciones de las instituciones del Estado y de todas las personas que, en el ejercicio de la potestad estatal, actúen a nombre del Estado, deben realizarse de acuerdo a la Constitución y a sus leyes (art. 226), así que se puede determinar la capacidad de una sola norma para limitar las facultades del Estado a través de lineamientos, de los cuales no pueden excederse.

El principio de legalidad contempla aquellas competencias exclusivas del Estado Central, gobiernos descentralizados, distritos, etc. En tal sentido, dentro del contexto de la organización territorial del Estado y la delimitación de competencias en los distintos niveles de gobierno, el principio de legalidad permite que los ciudadanos confíen en las normas establecidas en su Constitución.

De acuerdo a la Corte Constitucional del Ecuador (2012-2015). *Desarrollo Jurisprudencial de la Primera Corte Constitucional*. Recuperado el 28 de octubre de 2017, de <https://www.corteconstitucional.gob.ec/index.php/publicaciones-de-la-corte-constitucional/product/view/2/46.html>; el principio de legalidad tiene las diferentes finalidades:

- Consagrar como su fundamento primordial el respeto a la Constitución. En ese mismo sentido se respeta el orden jerárquico de la norma, o la más conocida pirámide de Kelsen.
- Las normas constitucionales no se agotan en su mera aplicación, sino que establece las disposiciones normativas existentes que serán aplicadas. No obstante, la Constitución comprende todas aquellas normas sustantivas que serán

desarrolladas en normas procesales o normas adjetivas que permitan la plena aplicación de los derechos.

- El principio de legalidad establece la obligación de que las normas aplicadas sean efectuadas por una autoridad competente, es decir existen reglas de competencia que deben estar definidas con claridad y anterioridad para que cumpla con este principio.

La Corte Constitucional del Ecuador, en la sentencia No. 006-13-SIN-CC (2013) manifiesta que el sujeto pasivo (contribuyente) no se encuentra en una relación de iguales ante el sujeto activo (Estado); por lo que, sin el principio de legalidad conjuntamente con el principio de proporcionalidad, los tributos resultan confiscatorios.

Principio de Proporcionalidad

La proporcionalidad o igualdad entre las cosas, representa la analogía de que tanto una causa como su efecto deben ser equivalentes para ser razonables y no solamente en el derecho, sino en otras ciencias donde la proporcionalidad juega un papel importante.

Es así que en el derecho penal, la idoneidad de la norma de conducta y la idoneidad de la norma de sanción deben estar correlacionadas. Significa entonces que, si una persona comete delito de robo (propiedad e integridad personal); será sancionada con una pena menor a una que comete delito de homicidio (vida); por cuanto, el bien jurídico afectado es mayor.

Aplicado ahora en otra rama del derecho tal como la tributaria, la imposición o gravamen debe ser justa mirando la capacidad económica de los sujetos pasivos. (Corte Constitucional del Ecuador (2012-2015). *Desarrollo Jurisprudencial de la Primera*

Corte Constitucional. Recuperado el 28 de octubre de 2017 de <https://www.corteconstitucional.gob.ec>).

Principio de igualdad y no discriminación

Partiendo de la norma constitucional que prohíbe tanto una discriminación directa, y una discriminación indirecta que menoscabe o anule el reconocimiento, goce o ejercicio de los derechos (art. 11 numeral 2); cabe agregar que toda norma debe ser neutral e imparcial, al menos cuando de derechos se trata.

Según la Ley Orgánica para la igualdad efectiva de mujeres y hombres (3/2007 de 22 de marzo. BOE Legislación Consolidada. Última modificación 27 de julio 2013) clasifica los tipos de discriminación:

- a) Discriminación Directa.- Efectivamente predomina el tipo de “sexo” de quien sufre la discriminación; es decir, es tratada de manera menos favorable por el simple hecho de ser mujer u hombre. Sin embargo la ley prohíbe todo tipo de discriminación; más aún en el ámbito laboral. (Art. 6 numeral 1)
- b) Discriminación Indirecta.- Es mucho más compleja probar que la anterior; debido a la subjetividad que esta conlleva. Tratando el ámbito laboral se puede destacar en aquellas tareas donde sólo se contrate hombres o mujeres, aunque por mera legalidad ambos se presenten al puesto de trabajo. (Art. 6 numeral 2)
- c) Discriminación Múltiple.- Este es la suma de varios factores que inciden en las variables discriminatorias como la edad, sexo, religión, discapacidad u origen étnico. (Art. 20 inciso literal c)).

Se debe tomar en cuenta que la discriminación inversa o la acción afirmativa busca romper la desigualdad histórica, entendiendo que la desigualdad es una construcción social y no natural; por lo que, no forman parte de los tipos de discriminación antes mencionados.

De los anteriores planteamientos aplicados, en el tema tributario se deduce que un contribuyente es más vulnerable a sufrir el segundo tipo de discriminación. Precizando de una vez, que toda norma tributaria (camuflada en el principio de generalidad) puede tener cierto favoritismo a una clase socio-económica, esto dependiendo de factores como: gobierno de turno, poder de grupos económicos, inestabilidad económica o política, entre otros.

Principio de Equidad Tributaria

Considerando la Sentencia No. 006-13-SIN-CC de la Corte Constitucional del Ecuador (2013), se puede entender como equidad tributaria "... a que todo el sistema tributario debe mirar la capacidad económica de las personas y en razón de esto aplicar los tributos, cobrando más a lo que más tienen y menos a los que menos tienen...". Es evidente entonces que la proporcionalidad tributaria, es aplicable a los ingresos obtenidos y por cuanto a las ganancias generadas.

Para determinar una equidad entre contribuyentes la Primera Corte Constitucional establece dos elementos:

1. Equidad horizontal.- Las personas con capacidad económica igual deben contribuir de igual manera.

2. Equidad vertical.- Las personas con mayor capacidad económica deben contribuir en mayor medida.

Todo esto guarda relación con el principio de progresividad, que también forma parte de los principios constitucionales tributarios establecidos en las normas ecuatorianas.

Respecto a lo anterior, la Corte se ha pronunciado sobre el tema de la devolución del anticipo del impuesto a la renta considerando que este principio no lo vulnera, debido a que existe una distinción del monto sobre el cual tributa y el giro del negocio o actividad comercial. En consecuencia, la devolución del anticipo del impuesto a la renta presenta una vulneración al principio de equidad tributaria; más aún, manifestando que la causa no es el sujeto pasivo que tributa; sino más bien, la actividad económica o el monto que esta genera al contribuyente.

Principio de no Confiscatoriedad

Este principio no se encuentre establecido en el Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador 2008, pero la Corte Constitucional la ha relacionado directamente con el principio de equidad. Según esta última, el principio de no confiscatoriedad “...establece un límite entre cumplir con la carga tributaria bajo una capacidad contributiva y que dicha carga sobrepase la capacidad económica del contribuyente...”. En ese mismo sentido, la Corte Constitucional afirma que la carga tributaria sobrepasa la capacidad económica del contribuyente cuando existe un “desprendimiento patrimonial”, lo que conlleva a que un impuesto sea confiscatorio.

Para Villegas, H. (2002), la confiscatoriedad de los tributos nace de “la posibilidad de utilizar de manera ilimitada la potestad tributaria en la creación de tributos y la fijación

de su cuantía...”, por tanto la confiscatoriedad se puede originar cuando un tributo sobrepasa la capacidad contributiva del sujeto pasivo o cuando un Estado utiliza su potestad tributaria para crear de manera ilimitada tributos.

1.8.2.14 Del principio de Economicidad y Comodidad

Principio de Economicidad

Concretamente:

Se dirige a preservar el patrimonio de los contribuyentes, garantizando una correcta recaudación para la conformación de los ingresos del Estado así como la capacidad productiva de los contribuyentes, preservando que la disminución de su economía, vía tributos, se refleje en el papel eficiente del Estado y en una redistribución equitativa de los ingresos. (*Fiscalidad* 2007. Revista Institucional Del Servicio De Rentas Internas. Quito Ecuador).

De manera que el patrimonio se vuelve el bien jurídico protegido, siendo un derecho intocable de los contribuyentes.

Principio de Comodidad

“Supone que un tributo se pague dependiendo de la comodidad del contribuyente, para lo cual el tiempo y la forma deben ser los más convenientes para el pago y de acuerdo a quien tributa.” (*Fiscalidad* 2007. Revista Institucional Del Servicio De Rentas Internas. Quito Ecuador), de modo que el cumplimiento de la carga tributaria, será en el momento en que se pague la ganancia generada o utilidad del bien, que es lo más cómodo para el contribuyente.

1.8.3 Poder Discrecional

1.8.3.1 Conceptualización

Para introducirnos en el tema del poder discrecional delinearemos antes algunas ideas:

Según Santamaría, J. (1988) la potestad es aquella “situación de poder que habilita a su titular para imponer conductas a terceros mediante la constitución, modificación o extinción de relaciones jurídicas...”.

Giuliani, C. (1987) en su obra de Derecho Financiero, señala que “la expresión potestad tributaria significa la facultad o la posibilidad jurídica del Estado, de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción”.

Para Aste el poder tributario es “la facultad que el ordenamiento jurídico le reconoce al Estado para imponer, modificar, o suprimir en virtud de una ley, obligaciones tributarias”.

En consecuencia, el poder discrecional en la actividad tributaria radica en dos poderes: 1) poder del Estado y 2) poder de los entes delegados de la administración tributaria. El primero impera sus normas a través del poder ejecutivo conjuntamente con el poder legislativo, y el segundo que es la administración tributaria comprende a los funcionarios que hacen cumplir lo que el primero dispone. (López 1998, pág. 50). Por eso el poder legislativo como ente que representa al pueblo emite leyes que serían aceptadas por la sociedad; es decir legislador es = voz del pueblo.

En cuanto a los límites jurídicos tributarios, ellos están compuestos por los principios de carácter constitucional que resguardan la carga tributaria para que sea justa y equitativa en relación a los sujetos que afecta. (Zabala 2001).

Según se ha visto, entendemos por potestad aquella que deriva de la soberanía del pueblo y que se encuentra plasmada en la Constitución como en sus leyes; cabe agregar también el término “potestad tributaria” considerado como elemento esencial en el desarrollo de la investigación.

La potestad tributaria o de creación, no es más que la facultad de crear, modificar o suprimir tributos, misma que tiene el Presidente de la República (Art. 147 numeral 11 de la Constitución de la República del Ecuador 2008), de manera que las municipalidades y consejos provinciales tienen la facultad complementaria de crear tasas y contribuciones de mejoras (Art. 228 CRE 2008). Sin embargo, la potestad tributaria recae solamente en la Administración Central: “La legislación tributaria no puede ser objeto de consulta popular, ni la política económica y tributaria del Estado descentralizarse” (Art. 108 y 226 de la CRE 2008).

1.8.3.2 Límite al Poder Discrecional

Para Medrano, C. (1981) “Una de las calidades inherentes al Estado es su capacidad para establecer tributos cuyo pago constituye un deber de los contribuyentes”. En efecto, para que la Administración Tributaria pueda imponer el pago a sus ciudadanos, debe tener delimitada una serie de facultades dentro del marco normativo, constitucional y tributario.

El poder tributario entendido como la potestad soberana del pueblo que faculta al Estado a establecer, modificar y extinguir tributos, lleva implícita la conformación de una relación jurídica tributaria de igualdad entre Administración y administrados, en donde el cumplimiento de los deberes y obligaciones de los ciudadanos como sujetos pasivos

de la obligación tributaria, va de la mano del respeto a los derechos inherentes como ciudadanos y administrado.

1.8.3.3 El Poder Discrecional del Estado ecuatoriano en la Política Tributaria

En el Ecuador, la política fiscal utiliza como instrumentos los tributos, el gasto y la deuda pública, todo esto como medio para la distribución del ingreso.

Así pues, los tributos se utilizan como mecanismos para gravar al rico; y el gasto público, en cambio como instrumento para beneficio de las clases económicas más necesitadas. (Low, Mutra & Gómez, J. *Teoría Fiscal*, Universidad Externado de Colombia, 1997, p. 15).

La Institución en el Ecuador, que tiene como facultades específicas la de ejecutar la política tributaria aprobada por el Presidente de la República, así como la de efectuar la determinación, recaudación y control de los tributos internos del Estado y de aquellos cuya administración no esté expresamente asignada por ley a otra autoridad es el Servicio de Rentas Internas (SRI).

Dentro de la facultad de imponer impuestos, se concede la potestad al Director General del Servicio de Rentas Internas; para que dentro del marco legal, emita resoluciones de carácter general y circulares, tendientes a la correcta aplicación de las normas tributarias (Art. 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas).

Mientras tanto, en el Código Tributario (2005) las facultades del Estado como ente recaudador de impuestos son: 1) aplicar la ley, 2) determinar la obligación tributaria que corresponde al conjunto de actos reglados por la misma norma y dependiente de cada caso particular que se determinaran en base al hecho generador, el sujeto obligado, la

base imponible y la cuantía del tributo; 3) Llevar a cabo la resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos, esto dentro de sus facultades como ente fiscalizar , 4) una de las potestades más controversiales que recae en la fiscalización y sanción por infracciones legales tributarias también forman parte del deber del Estado; y por último, 5) la recaudación de tributos, facultad que recae en la autoridad competente. (Art. 64 al 71).

Clases de Administración Tributaria

Según Zapata, J. (2016), existen 3 clases de administración tributaria:

Administración Tributaria Central

En el Capítulo I (De los Órganos) del Código Tributario del Ecuador (2005), el tipo de administración central corresponde al ámbito nacional; es decir, la única autoridad que tiene la iniciativa de crear, reformar o eliminar cualquier tipo de tributo es el Presidente de la República. (Art. 64).

Existen casos especiales donde la administración seccional o provincial es la encargada de imponer los tributos fiscales pero igual son recaudados por la administración central.

Administración Tributaria Seccional

Jerárquicamente corresponde a una autoridad que lleva a cabo la administración en el ámbito provincial o municipal, como es al Prefecto Provincial o al Alcalde. Su facultad engloba a los tributos no fiscales, es decir a las tasas y contribuciones especiales. (Código Tributario 2005, Art. 65).

Administración Tributaria de Excepción

Según el Código Tributario del Ecuador (2005), este tipo de administración exceptúa a las dos anteriores y se concede la gestión tributaria a la propia entidad pública acreedora de los tributos que señale la ley; y, a falta de este señalamiento, a las autoridades que ordenen o deban ordenar la recaudación.

Una de las cualidades de los impuestos es que originan la llamada relación jurídico-tributaria; constituyéndose un “conjunto de mutuas obligaciones y derechos que surgen entre la administración y los sujetos pasivos...” (Recalde, 2006). En efecto, nace una obligación contributiva y fiscal por parte de los contribuyentes, siendo la Administración el acreedor de tal derecho, en consecuencia de la aplicación legal pertinente; además de notar que el autor justifica su teoría al decir “mutuas obligaciones”, lo que lleva a entender que la Administración también se obliga con el contribuyente en los casos en que haya inobservado o violado la ley; es decir, en casos de devolución de lo indebidamente pagado, los deberes formales de los contribuyentes y los deberes de terceros.

1.8.3.4 Facultades de la Administración

De los anteriores planeamientos, se determinan 5 facultades de la Administración Tributaria:

Facultad Determinadora

Es el inicio de la relación jurídico-tributaria, una vez que la Administración ha determinado la actividad económica y la persona natural o sociedad a cargo de la misma tiene la facultad de determinación; esto sin perjuicio de que el contribuyente haya o no

declarado su impuesto, pues la ley le confiere el poder de auto determinarlo en casos en que considere la realización de una declaración falsa o incompleta por parte de sujeto pasivo. El Código Tributario del Ecuador (2005) faculta a la administración emitir actos de determinación hasta dentro de los 3 años desde que se efectuó la declaración, hasta dentro de 6 años desde que venció el plazo para presentarla y no se la efectuó o hasta dentro de 1 año en el caso en que la administración notifico la determinación tributaria cuando la efectuó en base a datos proporcionados por el administrado (Arts. 94 y 95). En términos jurídicos - contables la Administración “cuantifica y valoriza la materia de imposición” y procede a considerar la necesidad de algún tipo de exoneración, deducción o rebaja para concluir con la determinación de la base imponible que sería el valor neto por concepto de impuesto que debe pagar el contribuyente. Cabe agregar que esta facultad no solo tiene que ver con la determinación de la obligación tributaria; sino también, comprende el control y la fiscalización de las declaraciones y liquidaciones que efectúan los sujetos pasivos. Hecha la observación anterior, concluimos que la Administración tiene 3 posibilidades al momento de llevar a cabo una determinación tributaria:

- 1) Determinación Directa.- La determinación se efectúa en base a los documentos que tiene el propio sujeto pasivo y terceros (facturas, retenciones, comprobantes).
- 2) Determinación Presuntiva.- Cuando no existe constancia documental para la determinación, la administración se basa en coeficientes preestablecidos o por indicios; es decir, en base a la rentabilidad o margen de ganancia dependiendo de la actividad económica.

- 3) Determinación Mixta.- Existe cooperación y documentos que provee el mismo contribuyente a la Administración para que pueda realizar la liquidación.

Facultad Recaudadora

Tiene que ver con la atribución que tiene la Administración Tributaria para cobrar los tributos establecidos en los tiempos definidos; para ello, da las facilidades al contribuyente a través del sistema bancario, funcionarios designados, agentes de retención o de percepción. (Art. 71 CT); el mismo que incluye, la autoridad de iniciar cualquier tipo de acción coactiva o procedimiento de ejecución en el caso de que no exista cumplimiento voluntario.

Facultad Reglamentaria

El Código Tributario del Ecuador (2005), permite expedir reglamentos para la debida aplicación de la ley y para facilitar la aplicación de los tributos (arts. 7 y 8); hablamos de la delegación de funciones, en donde funcionarios designados (como el Director del servicio de rentas internas) pueden crear mecanismos que faciliten la aplicación de la ley (función legislativa/ejecutiva).

Facultad Sancionadora

Como lo establece el Código Tributario del Ecuador (2005), las sanciones pueden llegar a ser administrativas y de carácter penal. La Administración impone sanciones cuando los contribuyentes hayan incurrido en faltas reglamentarias y contravenciones. (Art. 70).

Facultad Resolutiva

Definida por el Código Tributario del Ecuador como aquellas "...autoridades administrativas que están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que

corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos...” (Art. 69). Por lo tanto, esta facultad comprende la capacidad que tienen los funcionarios, para resolver temas tributarios que puedan directamente afectar los derechos de los contribuyentes; sin necesidad, de recurrir a órganos de interpretación normativa (Corte Constitucional).

“Es facultad del Director General de Rentas Internas expedir resoluciones, circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio necesarias para la aplicación de las normas legales y reglamentarias” (Art. 7 del Código Tributario 2005, en concordancia con el art. 8 de la Ley de Creación de Servicio de Rentas Internas). En efecto, el legislador delega la facultad de complementar o auxiliar a la ley tributaria para una mejor aplicación administrativa y de recaudación de tributos a quienes tienen la facultad para hacerlo, en este caso los Directores designados.

1.8.4 Anticipo de Impuesto a la Renta

1.8.4.1 De los Tributos

Para Recalde (2006), no es más que una “Prestación exigida de manera unilateral por el Estado a los particulares para solventar el gasto público, en virtud de su potestad de imperio...”. En efecto, es un tipo de prestación económica donde se impone impuestos, mismos que son determinados por órganos administrativos, legislativos y judiciales que permiten una adecuada adaptación de los tributos creados por el órgano gubernamental. En ese mismo sentido, el autor considera que el Estado actúa bajo su “potestad de imperio”, siendo el imperio distintivo a un Estado democrático; pues la autoridad recae en la figura del emperador; por lo tanto, este es quien ostenta el poder y es el monarca. (Pérez, G. A. 2009).

1.8.4.1.1 Clasificación de los Tributos

Según Recalde (2006), los tributos forman parte de los ingresos públicos; es decir, de los recursos que un Estado recolecta de quienes tienen beneficios sociales y económicos al operar en cualquier tipo de actividad de comercio. Entre los ingresos a los que se hace mención, se clasifican en: no tributarios y tributarios.

Los ingresos públicos **no tributarios**, son los que se originan de la propia explotación de recursos que tienen un territorio, o aquellos que representan una fuente de ingresos para un Estado sin la necesidad de recaudarlo de los contribuyentes. Entre los ejemplos más comunes tenemos: explotación de tierras, minas, petróleo, gas, agua, empresas públicas (servicio público), además de la deuda pública interna o externa.

Precisando de una vez que son facultades que tienen el Aparato Gubernamental, dentro del marco constitucional; aunque en ocasiones, es menester el consentimiento de los ciudadanos a través del aparato democrático para la explotación dependiendo las áreas o recursos. En este mismo sentido y dirección también tenemos a los ingresos públicos **tributarios**, mismos que dentro de nuestro sistema jurídico comprenden:

- Impuestos. Se adquiere una obligación contributiva mediata o inmediata de riqueza.
- Tasas. Se adquiere una obligación contributiva por el origen de una prestación o contraprestación al servicio público.
- Contribuciones Especiales o de mejoras. Un particular recibe un beneficio propio o colectivo; por el mismo que deberá pagar un valor.

- Exacciones Parafiscales. Aunque en la mayoría de teorías no lo comprenden, puede llegar a ser una especie de tributo en la medida que se establecen y aplican coactivamente a través de productos destinados a la financiación del servicio público.

1.8.4.1.1.1 ¿Qué son los Impuestos?

Sin mayor análisis se puede determinar que los impuestos son el principal ingreso **directo** tributario que tiene el Estado, tanto por su rendimiento como por su versatilidad; se dice principal por el hecho de que forma parte esencial para el desarrollo económico-social de un Estado. En este propósito tenemos a los impuestos que pueden ser de carácter directo o indirecto:

Impuesto Directo

Como Trecet, J. (2017) lo indica “Se aplican sobre una manifestación directa e inmediata de la capacidad económica como la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta”. Por lo que podemos entender que al momento de adquirir un vehículo o una casa estamos obligados al pago de un impuesto de manera **directa**; o de la misma forma, al momento de abrir un negocio con el fin de lucrar estamos directamente interviniendo en la creación del vínculo de una obligación Estado-Contribuyente. Dicho esto el término **directo** hace enfoque a la posición misma en que se coloca el sujeto pasivo al momento de aumentar su patrimonio o capital; es decir, se obvia la existencia de un tercero y es el mismo contribuyente quien debe dar razón a la Administración sobre los ingresos percibidos o patrimonio adicional.

Impuesto Indirecto

“Los impuestos indirectos gravan el consumo de bienes, servicios y las transmisiones de bienes y derechos en general.” (Trecet, J. 2017). A diferencia de los impuestos directos, estos no gravan a la actividad o patrimonio de la que goza el contribuyente; sino, de un producto o servicio por la que pagan cierta cantidad de dinero para satisfacer alguna necesidad o capricho. Comúnmente hacen uso de la actividad económica de una tercera persona que directamente debe pagar impuestos. Es decir; no repercute en sí sobre la renta, sino sobre el consumo que realice. En términos prácticos los sujetos que intervienen en un impuesto indirecto son: el proveedor del producto o servicio y el consumidor final. Este último en el común de casos debe asumir el pago de un impuesto indirecto ,en cuestión por el hecho de que el consumidor no es quien debe declarar a la Administración el IVA que se origina al momento de hacer el intercambio de un bien o servicio por una prestación monetaria; sino el que provee dicho bien o servicio.

Aclarándolo en el panorama constitucional, este tipo de impuesto no cumpliría el principio de generalidad o igualdad; por cuanto, se trata de un impuesto regresivo (el impuesto a pagar es proporcional al bien o servicio adquirido); por lo tanto, ya no se cobra a todos los ciudadanos por igual.

El proceso es muy sencillo si lo aclaramos de la siguiente forma:

- 1) Persona adquiere un bien o servicio.
- 2) La empresa o persona jurídica provee bien o servicio por una cantidad específica.

- 3) La empresa o persona jurídica al momento de “facturar” dicha transacción crea el laso “impuesto indirecto” al cobrar el IVA impuesto (si el bien o servicio adquirido no soporta IVA no surte ningún efecto).
- 4) El usuario o cliente cancela la cantidad que contiene el valor por el producto o servicio más el porcentaje del IVA.
- 5) Dependiendo de la actividad económica y lo que establezca la normativa tributaria, la empresa o persona jurídica deberá declara el IVA mensual o semestralmente ante la Administración Tributaria.

Significa entonces que los **impuestos** son los ingresos por excelencia de un Estado, y los contribuyentes sus benefactores; tomando en cuenta que los impuestos están destinados dentro del presupuesto del Estado a financiar los servicios públicos generales en pro de la sociedad.

Clases de Impuestos

Así como podemos dividir al derecho civil en un libro de varios capítulos, lo mismo ocurre con el sistema tributario y más aún, cuando hablamos del término “tributo” existen diferentes formas de clasificar los impuestos, y una de las formas habituales de hacerlo es en función de lo que gravan: Impuestos directos e indirectos. Cabe agregar que la división geográfica no excluye el tipo de gravamen; es decir, un impuesto podrá ser directo y tener carácter estatal, por ejemplo. (Trecet, J. 2017).

Varias son las teorías en cuanto a las clases de tributos, como por ejemplo aquellas cuya finalidad depende de si el producto se encuentran o no afectado a la financiación de obras y servicios públicos; este último comprende impuestos (no vinculados a la actividad de la administración), así como tasas y contribuciones especiales (vinculados a

la actividad de la Administración). En cuanto a las que sí afectan, son las exacciones parafiscales (tendiente a hacer viables una serie de recursos de afectación, fuera del presupuesto estatal).

De modo que, el tipo de impuesto depende de:

- a) Capacidad contributiva. El impuesto se origina de la manifestación inmediata (impuesto directo) o la manifestación mediata (impuesto indirecto) de la riqueza.
- b) Administrativo. El impuesto diferencia a los contribuyentes que se encuentren inscritos en la nómina de la Administración tributaria (directos) y lo que no se encuentran inscritos (indirectos).
- c) Traslación del Gravamen. En esta teoría hay dos grupos: cuando los contribuyentes sufren la carga tributaria (directo); y, cuando un tercero ajeno sufre la carga tributaria (indirecto).

1.8.4.1.1.2 Función de los Impuestos dentro del Régimen Tributario del Ecuador.

Para Zapata, J. (2016) contribuyente “Es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador”. Así que, quien desarrolle cualquier tipo de actividad económica lícita es acreedora a una prestación tributaria, es decir deudora de cualquier tipo de impuesto que la Administración Tributaria le imponga, pero el nexo que causa la relación de Administración Pública – Contribuyente es un conector llamado **“hecho generador”**. El hecho generador es el “indicio de capacidad contributiva recogido por la ley para configurar cada tributo. (Art. 16, 17 y 18 CT-Código Tributario y 13 LOA-Ley Orgánica de Aduanas).

Cuando se trata del sistema impositivo tributario se debe clasificar, clarificar e identificar qué tipo de contribuyente o sujeto pasivo es quien mantiene la obligación con la Administración Tributaria; tal cual sucede con el sistema procesal penal.

Para que un tribunal pueda determinar una pena o infracción adecuada al tipo penal debe tomar en consideración el delito, el grado de participación y el sujeto o sujetos que llevaron al perjuicio de un tercero; lo mismo sucede en el sistema jurídico tributario y lo constata Zapata, J. (2016) al mencionar que: “Con el objeto de registrar e identificar a los contribuyentes con fines impositivos y proporcionar información a la Administración Tributaria se puede definir los siguientes tipos de contribuyentes...” (pág. 11):

Personas Naturales

Son personas sin ningún tipo de carácter jurídico o especial; es decir, personas físicas (nacionales o extranjeras) que llevan a cabo un negocio o realizan actividades económicas. Dentro de estas tenemos:

- a) Personas Naturales Obligadas a llevar contabilidad.
- b) No obligadas a llevar contabilidad.
- c) Régimen Simplificado (RISE).

Sociedades

Comprende a todas las instituciones del sector público, a las personas jurídicas bajo control de la Superintendencia de Compañías y de Bancos, las organizaciones sin fines de lucro, los fideicomisos mercantiles, las sociedades de hecho y cualquier patrimonio independiente del de sus miembros.

Contribuyentes Especiales

Según Zapata, J. (2016):

Contribuyente especial es todo aquel contribuyente, persona natural o sociedad, calificada como tal por la Administración Tributaria mediante una resolución, sujeto a normas especiales con relación al cumplimiento de sus deberes formales y pago de tributos. (pág. 12).

Dicho esto existen cierto tipo de contribuyentes denominados “especiales” porque llevan consigo el resguardo jurídico tributario que los diferencia de los demás por tener una posición económica, jurídica o social que les puede brindar distintos beneficios u obligaciones con la Administración Tributaria.

Instituciones de carácter privado Sin Fines de lucro

Aunque se las incluye dentro de las sociedades; este no sería un tipo de contribuyente. Estas instituciones buscan y promueven el bien común general de la sociedad; entonces, por su razón social y objetivo de promoción, desarrollo e incentivo del bien general no son susceptibles ante la Administración Pública.

Responsable

No es considerado directamente como un contribuyente o tipo de contribuyente; es decir, mantiene esta figura de responsable porque la ley misma le da tal carácter frente a la Administración Tributaria; así pues, en caso de que exista un contribuyente y un responsable para una misma persona jurídica o actividad económica su responsabilidad será solidaria, quedando a salvo el derecho de repetición para el segundo en caso de que asuma la obligación por completo.

Son responsables por representación los: directores, presidentes, gerentes o representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos son personalidad legalmente reconocida, mandatarios, agentes oficiosos, gestores voluntarios. (Zapata, J. 2002).

En conclusión, 3 son las funciones de los Impuestos:

- Medio para recaudar recursos para el Estado.
- Regulación de la Política Económica.
- Estímulo y fomento de determinadas actividades con miras a una política de orden social.

Cabe agregar, que la Constitución de la República del Ecuador 2008 hace referencia a los tributos como medios para la obtención de recursos presupuestarios y como instrumentos de política económica general; pero no, hace referencia a la política social, por lo tanto tampoco lo hace en pro de sus ciudadanos como incentivos para una mayor inversión nacional, extranjera, ahorro, reinversión, justa redistribución, entre otros.

1.8.4.1.1.3 Sobre el Impuesto a la Renta

Obligación Tributaria

Según el Código Tributario (2005) “Es el vínculo jurídico personal existente entre el Estado por las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una pretensión en dinero, especies o servicios apreciables en dinero al verificarse el hecho generador previsto por la ley” (art. 14). Así que, vínculo es toda relación entre 2 o más sujetos; en este caso el sujeto activo y el sujeto pasivo, que comprenden personas naturales o personas jurídicas que poseen

actividades sujetas a pagar tributos proporcionalmente a la actividad que desempeñen.

Sistemas de Determinación de la Obligación Tributaria

Para que un contribuyente pueda cumplir con su obligación tributaria se debe especificar o determinar el monto a tributar; esto en base, a cálculos implementados en la misma ley tributaria y que generarán el valor del tributo en proporción a las utilidades y gastos que componga la empresa en el año fiscal respectivo.

La determinación de la obligación tributaria se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:

Por declaración del sujeto pasivo/contribuyente

Como lo establece el Código Tributario de Ecuador, en su Art. 87 y 95 “La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante una declaración definitiva y vinculante que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley exija” (citado en Zapata, 2016); es decir, el contribuyente mismo es quien toma la iniciativa y por voluntad propia facilita la tarea de la Administración al calcular su impuesto generado.

Las salvedades son que el sujeto pasivo puede rectificar cualquier error suscitado al momento de declarar su impuesto hasta dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración; ya que, esto conllevaría al cobro de las multas correspondientes.

Por actuación de la administración/Estado, directa

Para Zapata, J. (2016):

Se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.

No obstante, la Administración tiene la facultad de determinar el factor a declarar de un contribuyente, siendo impugnabile dentro del plazo establecido. Además, la administración tributaria podría especular acerca de las utilidades de un negocio en caso de que no exista fuente o documento alguno que respalde tales; lo que, conllevaría a un perjuicio para el contribuyente si este fuese un monto excesivo, tal cual sucede actualmente con la aplicación del anticipo de impuesto a la renta.

Por actuación de la administración/Estado, presuntiva

Sucede cuando no existen documentos que respalden los ingresos obtenidos en la actividad económica, o estos no den voto de confiabilidad a la administración. La determinación se funda en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva. (Zapata, J. 2016).

1.8.4.2 Anticipo de Impuesto a la Renta en el Ecuador

En la época de la monarquía, los Reyes obligaban a sus ciudadanos a pagar tributos; estos se pagaban de acuerdo a los ingresos que percibían o a la actividad económica que ejercían; además, de los bienes con los que contaban. De modo que, a través del tiempo se han desarrollado y creado algunos como: impuesto a la Renta, impuesto al Valor agregado, impuesto a la Salida de Divisas, impuesto a las Herencias y el Anticipo del Impuesto a la Renta. Respecto a este último, el jurista Guevara, P. (2010) manifiesta que el Anticipo del Impuesto a la Renta es una obligación formal que deben cumplir aquellos contribuyentes sometidos a ella; por lo que, es un mecanismo de recaudo mediante el cual se obliga a pagar por anticipado el impuesto a la renta, independientemente si la actividad económica genere pérdidas o ganancias.

De modo que, a continuación se presentan criterios en cuanto a la definición de anticipo del impuesto a la renta:

- Según el profesor argentino Corti, A. los anticipos son “cuotas de un presunto impuesto futuro; que además configuran una institución jurídica presentada como una obligación de ciertos sujetos pasivos a cumplir antes de perfeccionarse el hecho imponible, manifestando el evidente surgimiento de la obligación con antelación al nacimiento de la deuda tributaria dicha”.
- Para Pont (1993) es “El pago fraccionado en sentido impropio como el relativo a los diversos mecanismos previstos en las leyes de varios tributos tendentes a la anticipación de los ingresos tributarios”. Además, agrega que: el sistema de anticipos no toma suficientemente en cuenta, al menos dos argumentos fundamentales: a) que no puede extinguirse el cumplimiento de una obligación

que todavía no ha nacido; y b) que la recaudación de los tributos está, como toda la actuación administrativa, sometida al imperio de la ley.

- Giuliani, F. defiende que a pesar de que la obligación tributaria tiene que ser cumplida totalmente, la administración tiene la facultad de exigir ingresos anticipadamente; antes bien por razones de recaudación. En consecuencia Giuliani determina que el anticipo de impuesto a la renta:
 1. Son ingresos a cuenta del impuesto que en definitiva corresponda.
 2. No revisten el carácter irrevocable del pago;
 3. El pago del tributo y el ingreso de los anticipos constituyen obligaciones independientes con individualidad y fecha de vencimiento propios;
 4. Su falta de ingreso determina la aplicación de intereses y de sanciones, y actualmente los hace pasibles de la agravación por actualización monetaria del importe respectivo;
 5. Son exigibles por la vía ejecutiva que autoriza la ley.
- El Dr. Patiño, R. miembro del Tribunal Distrital de lo Fiscal de Cuenca considera que: “El sustento de esta modalidad de cobro parcial y anticipado, se basa en la presunción legal, respecto a que, la renta global que percibirá el contribuyente en el ejercicio posterior será por lo menos igual a la obtenida y pagada en el anterior”.
- Ferreiro, J. señala que: “La obligación de pago anticipado se diferencia de la obligación tributaria por su carácter accesorio y no definitivo. De tal modo que la cantidad ingresada debe ser devuelta al sujeto pasivo si el hecho imponible no llega a realizarse”.

1.8.4.3 Evolución del Anticipo de Impuesto a la Renta

El Impuesto a la Renta nace en 1926 cuando se aprobó la Ley de Impuesto a la Renta, después de los sucesos de la Revolución Juliana de 1925, que provocaron cambios sociales y fiscales dentro del Ecuador, por consiguiente a través de los años han surgido los siguientes cambios:

- En el año 1989, el Anticipo del Impuesto a la Renta con la expedición de la Ley de Régimen Tributario Interno determina la forma de cálculo, que comprende el 50% del Impuesto a la Renta generado en el periodo fiscal anterior. (Publicada en el R.O núm. 341 del 22 de diciembre en 1989).
- En el año 1993, el cálculo del anticipo del Impuesto a la Renta fue establecido a una tasa del 1% sobre el valor total de los activos declarados en el período anterior; esto con la finalidad de tener un mayor control sobre los montos declarados por los contribuyentes, y se introdujeron algunos incentivos al sector productivo, los cuales habían sido eliminados en los años 80.
- En el año 1999 el Impuesto a la Renta se reemplazó temporalmente por el Impuesto a la Circulación de Capitales (ICC), dejando sin efecto el anticipo establecido en 1993. El ICC gravó con una tasa del 1% todo movimiento nacional de dinero y de capital hasta el año 2000, y posteriormente con una tasa del 0.8%, hasta el mes de noviembre del mismo año; fecha en la cual fue eliminado.
- En el año 1999 según el S.R.O. 321 del 18 de Noviembre 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. Para el ejercicio fiscal correspondiente al año 2000, este anticipo será del 35%;

- En el 2007, el impuesto a la renta es reformado con la Ley de Equidad Tributaria, emitida el 29 de Diciembre estableciendo una nueva forma de cálculo del anticipo para las sociedades. De modo que para las sociedades esta reforma prevé que el anticipo del impuesto a la renta sea la 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; y, para personas naturales y/jurídicas la suma de 0.2% del patrimonio total más 0.2% del total de costos y gastos deducibles más 0.4% del activo total más 0.4% del total de ingresos gravables menos las retenciones del ejercicio anterior. La fórmula puede considerarse “heterodoxa”, pues la mayoría de los países que establecen pagos mínimos lo hacen sobre el valor de los activos o, más recientemente, sobre ventas o ingresos brutos.
- En el 2008 se reformó el numeral 2 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, introduciéndose 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 indebida 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.”

- En el 2009 según el RO.94, del 23 de diciembre, modifica el art. 41 literal 2 donde establece que las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades deben calcular el anticipo del impuesto a la renta 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.

1.8.4.4 Devolución/no pago del Anticipo del Impuesto a la Renta

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;

- g) Las sociedades en disolución que no hayan generado ingresos gravables en el ejercicio fiscal anterior no estarán sujetas a la obligación de pagar anticipos en el año fiscal en que, con sujeción a la ley, se inicie el proceso de disolución. Tampoco están sometidas al pago del anticipo aquellas sociedades, cuya actividad económica consista exclusivamente en la tenencia de acciones, participaciones o derechos en sociedades, así como aquellas en que la totalidad de sus ingresos sean exentos.

Las sociedades en proceso de disolución, que acuerden su reactivación, estarán obligadas a pagar anticipos desde la fecha en que acuerden su reactivación;

i) El Servicio de Rentas Internas, en el caso establecido en el literal a) de este artículo, previa solicitud del contribuyente, podrá conceder la reducción o exoneración del pago del anticipo del impuesto a la renta de conformidad con los términos y las condiciones que se establezcan en el reglamento.

El Servicio de Rentas Internas podrá disponer la devolución del anticipo establecido en el literal b) por un ejercicio económico cada trienio cuando por caso fortuito o fuerza mayor se haya visto afectada gravemente la actividad económica del sujeto pasivo en el ejercicio económico respectivo; para el efecto el contribuyente presentará su petición debidamente justificada sobre la que el Servicio de Rentas Internas realizará las verificaciones que correspondan. Este anticipo, en caso de no ser acreditado al pago del impuesto a la renta causado o de no ser autorizada su devolución se constituirá en pago definitivo de impuesto a la renta, sin derecho a crédito tributario posterior.

j) 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.

k) 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.

l) 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.

m) 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.

1.8.4.5 Forma de Determinación del Anticipo del Impuesto a la Renta

El literal b) del numeral 2 del artículo 41 de la Codificación de la Ley de Régimen Tributario Interno, señala que las personas naturales y sucesiones indivisas, obligadas a llevar contabilidad, y las sociedades, según la definición del artículo 98 de la misma codificación, deben establecer en su declaración del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente.

Como se había mencionado, son 4 los rubros a considerarse para la aplicación del Anticipo de Impuesto a la Renta (Publicada en el RO 59 del 15 de Agosto del 2013):

1. **(0.2%) del Patrimonio Total.-** Esto comprende la totalidad del valor patrimonial con el que cuenta la persona natural o sociedad; es decir, el

patrimonio neto. Cabe mencionar, que esté aún debe considerarse en el caso en que **resulte negativo**.

2. **(0.2%) Costos y Gastos Deducibles.-** Tiende a variar dependiendo de la actividad económica que desempeñe el contribuyente; pero en común estos son los rubros que comprenden los costos y gastos deducibles:

- a) Participación a Trabajadores (15 % de utilidad)
- b) Gastos deducibles por libre ejercicio profesional (gastos administrativos, operativos, entre otros).
- c) Gastos deducibles por ocupación liberal.
- d) Gastos deducibles en relación de dependencia
- e) Gastos deducibles por arriendo de bienes inmuebles (arrendamiento).
- f) Gastos deducibles por arriendo de otros activos.
- g) Gastos deducibles para la generación de rentas agrícolas.
- h) Gastos deducibles para la generación de otras ventas gravadas.
- i) Gastos personales – Educación
- j) Gastos personales – Salud
- k) Gastos personales – Alimentación
- l) Gastos personales - Vivienda
- m) Gastos personales – Vestimenta

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

3. **(0.4%) del Activo total.-** Mismo que comprende: el activo, el avalúo de bienes inmuebles (para el caso de personas naturales y sucesiones indivisas), avalúo de

otros activos, avalúo de otros activos (para el caso de personas naturales y sucesiones indivisas).

4. (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.

Cabe agregar, que para el registro en los formularios de declaración de impuesto a la renta de sociedades y de personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad (formularios 101 y 102), el sujeto pasivo registrará el valor de anticipo de impuesto a la renta con cargo al ejercicio fiscal corriente, de conformidad con la fórmula establecida en el literal b) del numeral 2 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, dentro del casillero 879 (anticipo próximo año).

Para el pago del valor de anticipo de impuesto a la renta con cargo al ejercicio fiscal corriente, se deberá considerar lo establecido en el literal c) del numeral 2 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno y en el artículo 77 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, esto es: en dos cuotas iguales, en los meses de julio y septiembre, el resultado de restar del valor registrado en la declaración de impuesto a la renta como anticipo próximo año el valor de las retenciones en la fuente que le han sido efectuadas; tomando en cuenta que la diferencia se liquidará en conjunto con la declaración de impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal en curso.

De no cumplir el declarante con su obligación de calcular y registrar el valor correcto del anticipo al presentar su declaración de impuesto a la renta, el Servicio de Rentas Internas procederá a notificar al contribuyente con el cálculo del anticipo y emitir el respectivo auto de pago para su cobro inmediato.

Declaración y pago

La declaración y pago deberá realizarse en los meses de julio y septiembre, de conformidad con el calendario a continuación señalado con base en el noveno dígito del Registro Único de Contribuyentes (RUC).

Tabla 1.1
Primera cuota de pago del Anticipo del Impuesto a la Renta (50% del anticipo)

Si el noveno dígito es:	Fecha de vencimiento (hasta el día)
1	10 de julio
2	12 de julio
3	14 de julio
4	16 de julio
5	18 de julio
6	20 de julio
7	22 de julio
8	24 de julio
9	26 de julio
0	28 de julio

Fuente: Art. 77 del Reglamento para la aplicación Ley Régimen Tributario Interno. 2004.

Tabla 1.2
Segunda cuota de pago del Anticipo del Impuesto a la Renta (50% del anticipo)

Si el noveno dígito es:	Fecha de vencimiento (hasta el día)
1	10 de septiembre
2	12 de septiembre
3	14 de septiembre
4	16 de septiembre
5	18 de septiembre
6	20 de septiembre
7	22 de septiembre
8	24 de septiembre
9	26 de septiembre
0	28 de septiembre

Fuente: Art. 77 del Reglamento para la aplicación Ley Régimen Tributario Interno.2004.

El saldo del anticipo pagado, se liquidará dentro de los plazos establecidos para la presentación de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso y conjuntamente con la correspondiente declaración.

Tabla 1.3
Tercera Cuota de pago del Anticipo del Impuesto a la Renta.

Si el noveno dígito es:	Fecha de vencimiento PERSONAS NATURALES	Fecha de vencimiento PERSONAS JURIDICAS
1	10 de Marzo	10 de Abril
2	12 de Marzo	12 de Abril
3	14 de Marzo	14 de Abril
4	16 de Marzo	16 de Abril
5	18 de Marzo	18 de Abril
6	20 de Marzo	20 de Abril
7	22 de Marzo	22 de Abril
8	24 de Marzo	24 de Abril
9	26 de Marzo	26 de Abril
0	28 de Marzo	28 de Abril

Fuente: Art. 77 del Reglamento para la aplicación Ley Régimen Tributario Interno.2004.

Cuando una fecha de vencimiento coincida con días de descanso obligatorio o feriados, aquella se trasladará al siguiente día hábil.

Este anticipo, que constituye crédito tributario para el pago del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso, será pagado en las fechas antes señaladas, sin que, para el efecto, sea necesaria la emisión de títulos de crédito ni de requerimiento alguno por parte de la Administración.

El anticipo determinado por el declarante que no fuere pagado dentro de los plazos previstos en este artículo, será cobrado por el Servicio de Rentas Internas mediante acción coactiva, de conformidad con lo dispuesto en el Código Tributario...”

1.8.4.5.1 Exenciones/Exoneraciones de los Impuestos

“Dispensa del pago de la obligación tributaria contemplada en la ley” (Arts. 31 y 34 CT). En ese mismo sentido, no son más que privilegios que eximen de una obligación legal a una persona, en razón de una situación especial, ya sea social o económica. Según se ha citado anteriormente, esta dispensa la contempla la ley, a través de sus mecanismo de creación; por lo tanto, la administración como figura pública no puede conceder exoneraciones, tan solo reconoce aquellas que la misma norma aplica a un caso determinado. La razón por la que el Ejecutivo establece estos beneficios es exclusivamente en manifiesto de interés público o como instrumentos de política fiscal; o ya sea por situaciones de carácter urgente económico, que en su mayoría comprenden catástrofes naturales o conmoción social interna.

Además, se prevé que 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, a la iniciación de su proceso productivo y comercial. En caso de que el proceso productivo así lo requiera, este plazo podrá ampliarse, previa autorización de la Secretaría Técnica del Consejo Sectorial de la Producción y del Servicio de Rentas Internas.

No se considerarán para el pago de anticipo de impuesto a la renta:

- Las sociedades, las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, que obtengan ingresos de actividades agropecuarias, no considerarán en el cálculo del anticipo, el valor del terreno sobre el que desarrollen dichas actividades.
- Las sociedades, las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, no considerarán en el cálculo del anticipo, las cuentas por cobrar, salvo aquellas que mantengan con relacionadas.
- Los derechos fiduciarios registrados por sus beneficiarios, sean estas personas naturales obligadas a llevar contabilidad o sociedades, se considerarán activos, y a su vez, se someterán a los cálculos pertinentes del anticipo del Impuesto a la Renta por este rubro.
- Las sociedades disueltas que no hayan generado ingresos gravables en el ejercicio fiscal anterior, sociedades cuya actividad económica consista exclusivamente en la tenencia de acciones, participaciones o derechos de sociedades, sociedades cuya totalidad de ingresos este exente de este impuesto (literal g) número 2 del Art. 76).

La ley es puntual, al manifestar sus intenciones respecto al anticipo de impuesto a la renta, son incentivos tributarios que permiten un desarrollo económico, aunque si lo pensamos conlleva a la vulneración de varios principios constitucionales tributarios.

1.8.4.5.2 Manifestaciones jurídicas aplicadas al Derecho Comparado respecto del Anticipo de Impuesto a la Renta

Los países de América Latina han sido muy creativos en el ámbito de tributos, y se podrían destacar una amplia variedad de impuestos o regímenes especiales de estas características.

Entre los regímenes de renta mínima pueden distinguirse en primer término a los que se basan en la aplicación de una alícuota sobre los ingresos brutos, estableciendo de esta forma una renta presunta.

Entre estos, se pueden mencionar el Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta (CAIR) en Panamá. Este impuesto se calcula como un *minimum tax* aplicando una alícuota del 6% sobre la renta bruta en las personas naturales, y el 30% sobre el 4,67% de la renta bruta en las personas jurídicas.

Con la misma técnica se pueden mencionar al Régimen Especial de Renta (RER) en Perú, el Impuesto sobre la Renta Presunta en Brasil y al sistema de determinación ficta del Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE) en Uruguay.

En el Ecuador el anticipo de impuesto a la renta se lo calcula en base a una fórmula que estableció el SRI la cual se detalla a continuación: 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 o (ii) la suma de 0.2% del patrimonio total más 0.2% del total de costos y gastos deducibles más 0.4% del activo total más 0.4% del total de ingresos gravables menos las retenciones del ejercicio anterior.

El Anticipo de Impuesto a la renta pretende convertirse en un *impuesto mínimo* del Impuesto sobre la Renta, a los efectos de obligar a las empresas a tributar un mínimo de renta, para limitar la significativa evasión en el impuesto.

La aplicación de este nuevo anticipo, constituye en su naturaleza, la imposición de un impuesto heterodoxo a la renta mínima en el supuesto que el contribuyente no pueda utilizar el crédito durante más de cinco años. En este supuesto, el anticipo se constituye en un Impuesto a la Renta Definitivo, es decir se convierte en un *impuesto mínimo* al Impuesto a la Renta (IR) de carácter general.

Esta modificación no alcanza a las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, como así tampoco a las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad y empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la renta, por cuanto, para estos contribuyentes el cálculo se mantiene igual que antes de la reforma, es decir resulta una suma equivalente al 50% del Impuesto a la Renta (IR) del ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente que les hayan sido practicadas esta exención aplica solo para el ejercicio económico 2010.

1.8.4.6 Decreto N°210 - Rebaja en el pago del Anticipo del Impuesto Renta 2017

Ventas o ingresos brutos anuales		Rebaja (%)
igual o menor a \$500.000,01	—————→	100%
entre \$500.000,01 y \$1.000.000,00	—————→	60%
igual a \$1.000.000,01 o más	—————→	40%

Del último decreto expedido por el Presidente Constitucional de la República, el Lic. Lenin Moreno ejecuta exenciones a favor de los pequeños, medianos y grandes empresarios, estableciendo las rebajas que se observan en la parte superior.

Sin embargo, en este caso el saldo corresponde al tercer pago por concepto del Impuesto a la Renta lo que no representa una gran ventaja para los contribuyes; no al menos para aquellos grandes empresarios.

CAPÍTULO II

METODOLOGÍA

2.1. Metodología de Investigación

La presente investigación utilizó el enfoque cualitativo, Briones, G. (1997), menciona que este enfoque es “más propio de las ciencias humanas, basándose en una realidad única e irrepetible en busca de la comprensión de los fenómenos sociales”. Por lo mismo, se optó por la modalidad bibliográfica-documental mediante la utilización de artículos académicos, libros, doctrina, revistas, tesis, legislaciones, etc., que fueron fuente de ayuda para la recolección de información frente al tema de investigación. Además, de información receptada en base a documentos válidos y confiables en calidad de fuentes primarias.

Por consiguiente, se hizo uso del método exegético, dogmático y lógico deductivo, que servirán para resolver los problemas interpretativos de las normas mediante un análisis jurídico-doctrinario, con el fin de encontrar principios desconocidos a partir de los conocidos.

2.1.1. Método General

El método general aplicado a la investigación fue el inductivo, porque permitió analizar una serie de hechos y acontecimiento de carácter particular para llegar a generalidades que sirvan como referente en la investigación, con lo cual se puede establecer una conclusión general que afecta a la generalidad de casos.

2.1.2. Método Específico

El método específico empleado fue el analítico, ya que la investigación se ha descompuesto en todos sus elementos.

2.1.3. Técnicas e instrumentos de recolección de información

La técnica utilizada para la recolección de información es la entrevista, tomando en cuenta que para Herrera, E., Medina, F. & Naranjo L. (2008) es la “conversación directa entre uno o varios entrevistadores y uno o varios entrevistados, con el fin de obtener información vinculada al objeto de estudio”.

Las entrevistas se realizaron a abogados especialistas en la rama del derecho tributario; así como también, a profesionales contadores, para que con su experticia en el tema, permitan determinar los problemas que produce la arbitraria aplicación del anticipo del impuesto a la renta.

2.1.4. Población y Muestra

El instrumento o técnica de investigación será aplicado a expertos en la rama jurídica constitucional, tributaria y contable; en específico serán 7.

Tomando en cuenta que, la población correspondiente al presente proyecto es mínima no se procede a aplicar una fórmula de muestreo.

Tabla 2.1

Población: Recolección de Información a Profesionales del Derecho tributario y constitucional

Dirigido a: Expertos en la rama jurídica tributaria y contable.	
NOMBRE	DATOS
Ab. David Villacis Jurado	Abogado Magister en Derecho Constitucional
Ab. Pablo Villalta Molina	Abogado especialista en Derecho Societario y Tributario
Ab. Klever Ortiz	Abogado especialista en Derecho Tributario
Ing. Victoria Montero	Asesora Tributaria y Contable
Ing. Lautaro Molina Rodas	Asesor Tributario
Ing. Paola Pallo	Asesora Contable
Ab. Paulo Jordán	Abogado General con conocimientos en el área tributaria

Elaborado por: Molina, R. (2017)

Fuente: Proyecto de Investigación

CAPÍTULO III

RESULTADOS

3.1. Presentación de Resultados

El trabajo realizado tiene un enfoque crítico propositivo, de manera que se optó por dos tipos de técnicas para la recolección de información: pública proporcionada por el mismo Servicio de Rentas Internas (SRI) y declaraciones del impuesto a la renta de varias empresas; y, la aplicación de entrevistas a profesionales en el campo jurídico tributario, constitucional y contable, basadas en preguntas abiertas que están encaminadas a esclarecer la investigación.

3.2 Análisis de Resultados

Por medio de las declaraciones del impuesto a la renta otorgadas por varias empresas; así como información pública proporcionada por el mismo Servicio de Rentas Internas (SRI), se logró alcanzar varios de los objetivos propuestos en el proyecto de investigación. Por consiguiente, se logró verificar consecutivamente el exceso en el pago del anticipo impuesto a la renta en ciertos sectores de la economía (sector del comercio), por lo tanto una mayor recaudación en por parte de la Administración Tributaria en los años 2014, 2015 y 2016.

Mientras que de las entrevistas realizadas, se determinó que el respeto de los principios constitucionales tributarios es primordial para llevar a cabo un sistema de régimen de tributos igualitario; sin beneficiar a unos pocos y que el índice de negocios informales

decaiga para que un mayor número de ecuatorianos paguen los tributos necesarios para el desarrollo social e institucional.

3.2.1. Aplicación de las entrevistas

Pregunta N.- 1

Base: Art. 41 LORTI 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..."*

Cuestionamiento: ¿Considera procedente el pago del anticipo del Impuesto a la Renta en nuestro sistema tributario?

Respuestas:

Ab. David Villacis Jurado

El entrevistado manifiesta que el anticipo del impuesto a la renta, en un principio buscó como una respuesta la progresividad que deben tener los impuestos; pero la coyuntura política buscó simplemente la acumulación de las arcas fiscales de la forma más regresiva y déspota que puede haber. Puesto que la idea básica era mejorar la apertura del contribuyente a poder declarar por voluntad propia el valor real del impuesto, permitiendo así que los pequeños contribuyentes puedan declarar sus impuestos, beneficiándose de algún incentivo, en este caso el crédito tributario. Es por esto que el

impuesto se ha convertido en ineficaz e irreal, siendo totalmente confiscatorio y regresivo.

Ab. Pablo Villalta Molina

No es pertinente el pago del anticipo a la renta y tampoco es procedente debido a que viene a ser una vulneración del principio de seguridad jurídica, donde el Estado calcula de manera anticipada cuanto ganará una empresa.

Ab. Klever Ortiz

El Anticipo del impuesto a la renta merma la liquidez de las empresas; es decir, estas deben cancelar en los meses de julio y septiembre valores que aún no representan rentabilidad para las mismas; también se debe considerar que la misma no toma en cuenta si la actividad presenta una recaída por factores internos o exógenos que pueden generar pérdidas en la empresa.

Ing. Victoria Montero

El anticipo del impuesto a la renta no es ilegal, no es inconstitucional, ni es ajeno a las diferentes administraciones tributarias que existen en el mundo. Está bien concebido, incluso para que el contribuyente se le facilite el pago del impuesto cuando este es muy oneroso al tener las 2 cuotas, se le es más fácil pagar. Para concluir estoy de acuerdo con que exista el AIR, lo que no estoy de acuerdo es, con la manera en que ahora se calcula.

Ing. Lautaro Molina Rodas

De todas maneras, considero que el AIR tiene su parte favorable para el Estado; pues lógicamente el Estado requiere liquidez, para el financiamiento de la obra pública;

entonces esto ayuda a que el mismo tenga flujo de caja permanente y lógicamente pueda cumplir con su tarea específica en el sector público.

Ing. Paola Pallo

Estoy de acuerdo en que se deba contribuir con el Estado; mas no, estoy de acuerdo con la fórmula de cálculo de este anticipo ya que se estiman los ingresos y se proyectan como si fuesen para el siguiente año.

Ab. Paulo Jordán Escobar

No lo considero pertinente desde el ámbito de crecimiento de la inversión y producción de empresas extranjeras que posiblemente estarían interesadas en iniciar sus actividades en nuestro país. Considero que este impuesto atenta contra la inversión extranjera directa y reduce drásticamente la liquidez de las MIPYMES ecuatorianas ya establecidas en el territorio.

Pregunta N.- 2

Base: *Sentencia N° 006-13-SIN-CC (OBSA, BANTRO, AMER y otros) de la Corte Constitucional del Ecuador: " Negar las demandas de acción pública de inconstitucionalidad propuestas en razón de que por el fondo el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno y sus normas conexas -artículos 76, 77, 78, 79 y 80 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, no contravienen la Constitución de la República del Ecuador.*

Cuestionamiento: De la sentencia citada ¿cuál es su opinión respecto a esta supuesta violación del Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador 2008?

Respuestas:

Ab. David Villacis Jurado

Se puede concluir que es constitucional, pero esto no quiere decir que la norma jurídica es eficaz. Por lo cual debo recordar los 3 criterios de valoración determinados por el Maestro Norberto Bobbio, validez, eficacia y axioma.

La validez, nos recuerda que la norma debe ser emitida por un proceso determinado para su expedición. El axioma, es que el contenido de la norma no contravenga el orden legal o constitucional, y la eficacia, que la norma se puede ejecutar y hacer cumplir. En este sentido la norma cumple con dos de los criterios de valoración de una norma jurídica. La norma no es eficaz, no se puede ejecutar como se dispone en la ley.

Ab. Pablo Villalta Molina

Dos de estos principios como son la equidad y la legalidad deben ser analizados por su presente vulneración.

Al respecto el principio de equidad, que no es más que “dar a cada quien según su necesidad y trabajo”, no está del todo contemplado en el anticipo de impuesto a la renta, debido a que no distribuye la carga impositiva de acuerdo con las diferentes necesidades socio económicas de los individuos, es decir trata a todos de la misma manera, lo que genera un gran perjuicio para aquellas empresas de pequeña y mediana economía, incluso esta obligación debe tomarse en cuenta desde un análisis de la finalidad del

artículo, en el cual se contempla “estimular el empleo y la producción de bienes y servicios”, sin embargo las estadísticas evidencian todo lo contrario.

Así también el régimen tributario debe basarse en el principio de legalidad, el cual determina claramente que debe existir un hecho generador de la norma; en este contexto el artículo 68 del Código Orgánico Tributario señala que deben existir 4 requisitos fundamentales para que se genere una obligación tributaria, siendo estos: hecho generador, sujeto obligado, base imponible y cuantía del tributo. En la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su artículo 41 se menciona que se debe cancelar el anticipo mínimo del impuesto a la renta, contraviniendo a la Constitución de la República del Ecuador que es la norma jerárquicamente superior, la cual no faculta los cobros anticipados de los tributos, así como también vulnera el Código Orgánico Tributario que establece que debe haber hecho generador y sujeto obligado para que se genere una obligación tributaria, y en este caso existe hecho generador y sujeto obligado del impuesto a la renta mas no del anticipo.

Ab. Klever Ortiz

El anticipo de Impuesto a la Renta si es inconstitucional, pues va en contra de los principios de equidad, de transparencia, eficiencia, progresividad.

Ing. Victoria Montero

Existe violación de los principios como el de generalidad. Si bien es cierto todos los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad están obligados a calcular el AIR, pero no todos los sujetos pasivos tienen utilidades ni pueden compensarse. El principio principal

que se violenta es el de igualdad, también el principio de progresividad. Hay un principio que no está escrita en la CRE 2008, que es el principio de no confiscatoriedad. No olvidar que uno de los fines Constitucionales de los tributos es el apoyar a la industria, el que sea un mecanismo de reparto social y sobretodo que sea un mecanismo de apoyo al progreso del país; no de retroceso.

Ing. Lautaro Molina Rodas

El único principio que puede haberse violentado en este caso, por la forma de cálculo del AIR es el principio de equidad. La forma de cálculo establece ciertos parámetros sin distinción de la actividad económica y nosotros sabemos que las diferentes actividades económicas determinan diferentes tipos de rentabilidades y diferentes tipos de utilidades, entonces me parece que no resulta nada equitativo; existen cierto tipos de actividades económicas donde su rentabilidad es tan baja que, jamás van a poder llegar a un IR causado igual o superior al AIR.

Ab. Paulo Jordán Escobar

Considero que efectivamente existe una vulneración de los principios tributarios de equidad y generalidad. Un año fiscal no es igual a otro. Existen muchas variables que modifican las cifras de ingresos y utilidades de las empresas.

Pregunta N.- 3

Base: Según la Corte Suprema Argentina *“Los tributos confiscatorios son aquellos que absorben una parte sustancial de la propiedad o renta”.*

Art. 323 de la Constitución de la República del Ecuador 2008 *“Con el objeto de ejecutar planes de desarrollo social, manejo sustentable del ambiente y de bienestar colectivo, las instituciones del Estado, por razones de utilidad pública o interés social y nacional, podrán declarar la expropiación de bienes, previa justa valoración, indemnización y pago de conformidad con la ley.*

Se prohíbe toda forma de confiscación.”

Cuestionamiento: ¿Cree que el Anticipo por concepto de Impuesto a la Renta es un pago confiscatorio?

Respuestas:

Ab. David Villacis Jurado

El principio de no confiscatoriedad de los tributos, establecen que los mismos no deben confiscar el patrimonio, o una parte considerable de este. En nuestro país, es claro que el impuesto no es confiscatorio, porque no ataca a tu patrimonio, por el contrario ataca una realidad alterna o ficticia que todavía no se produce, de la cual si declaras más de la renta que vas a percibir, esta no será devuelta.

Ab. Pablo Villalta Molina

El Estado “juega a ser mago”; es decir, prevé cuanto de utilidades genera una empresa antes de que transcurra su periodo; por lo tanto, la confiscación se da cuando no se prevé la posibilidad de que la renta generada sea menor que lo que se declaró en el anticipo a la renta; es decir no existe reversión, lo que hace que el Estado no compense este

perjuicio, aprovechándose ilegalmente e inconstitucionalmente de bienes económicos como los es el dinero, sin que le corresponda.

Ab. Klever Ortiz

Si es confiscatorio. La propiedad o renta es lo que se está generando, pero si en el mes de julio que es el pago de la 1era cuota ya tengo que casi el 50% del Anticipo de Impuesto a la Renta que se ha generado, como sé que para el próximo año no me están confiscando el 50% que deja de ser productivo en la empresa; por lo tanto ya me está bajando o restando mi propiedad o renta y eso va a obligar al contribuyente a buscar financiamiento.

Ing. Victoria Montero

En Latinoamérica el país que ha desarrollado este concepto es Argentina, ellos dicen que es confiscatorio cuando el impuesto va más allá del 65% del impuesto. Entonces ¿Qué debemos entender por una parte sustancial de la renta?; es decir, no tenemos definido lo que es una parte sustancial de la renta, porque de eso depende el tema de confiscatoriedad. Si no se tiene capacidad de pago entonces ahí resultaría confiscatorio, porque de hecho ni se ha generado IR pero se debe pagar un anticipo que resulta ser un “impuesto mínimo”; entonces se está incautando de las pérdidas; por lo que definitivamente es confiscatorio.

Ing. Lautaro Molina Rodas

Se consideraría confiscatorio en los casos específicos donde las utilidades o la rentabilidad de una empresa no cubra el anticipo, va a ser un pago en exceso y

lamentablemente a partir del año 2010, se determinó de que no había devolución por ese pago en exceso, por lo que se eliminó el término de “crédito tributario” para el anticipo si es que este fuese mayor al Impuesto causado.

Ing. Paola Pallo

No es confiscatorio, pues toma porcentajes de los activos, de los egresos pero no son muy altos, son porcentajes mínimos. En ocasiones este Anticipo no supera al Impuesto a la Renta, y en ocasiones sí.

Ab. Paulo Jordán Escobar

Sí y desde años pasados, porque para el caso de los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad se mantuvo la regulación en la que este pago era susceptible de devolución, mientras que para aquellos sujetos obligados a llevar contabilidad el nuevo anticipo del impuesto se consideraba una renta presuntiva que más allá de generarse una renta o no hacerlo, era un valor calculado y pagado a favor del Fisco, lo cual se aplica en la actualidad. Efectivamente se retiene una parte sustancial de la renta del sujeto pasivo.

Pregunta N.- 4

Base: *“El estado natural del hombre es la igualdad; y, el estado social es el que crea y ahonda las desigualdades”* (Rousseau).

Estadísticas tomadas del SRI, Superintendencia de Compañías, Información Contable AST (Se concluyó que los sectores económicos como: venta de productos de primera necesidad, venta de productos veterinarios y de electrodomésticos siempre generan un

Anticipo de Impuesto a la Renta mayor al Impuesto a la Renta Causado o este no se llega a producir).

Cuestionamiento: ¿Cree usted que el Anticipo de Impuesto a la Renta debería suponer medidas tributarias diferentes para distintos sectores económicos? (tomando en cuenta que, no todos los sectores económicos generan la misma renta o utilidad).

Respuestas:

Ab. David Villacis Jurado

La igualdad formal nos indica que ante la ley, todos somos iguales; y, la material es que esta igualdad sea discriminada de acuerdo a la realidad propia de cada grupo económico o persona. Por lo cual sí creo que el anticipo del impuesto a la renta debería ser diferente para grupos económicos diferentes, cumpliendo de esta forma el principio de proporcionalidad y equidad.

Ab. Pablo Villalta Molina

El Estado constitucional de derechos y justicia impone que se debe de tratar a los individuos de tal modo que las cargas y las ventajas sociales se distribuyan equitativamente entre ellos. A su vez para hacer efectivo el derecho de igualdad, se han identificado cuatro mandatos:

1. Un mandato de trato idéntico a destinatarios que se encuentran en circunstancias idénticas; 2. Un mandato de trato enteramente diferenciado a destinatarios cuyas situaciones no compartan ningún elemento común; 3. Un mandato de trato paritario a destinatarios cuyas situaciones presenten similitudes y diferencias, pero las

similitudes sean más relevantes que las diferencias (trato igual a pesar de la diferencia); y, 4. Un mandato de trato diferenciado a destinatarios que se encuentren también en posición en parte similar en parte diversa, pero en cuyo caso las diferencias sean más relevantes que las similitudes (trato diferente a pesar de la similitud); siendo este el supuesto que se debería incluir para buscar mayor equidad en el anticipo a la renta.

Es indudable que agrupar a todos los sectores económicos sin reconocer sus diferencias vulnera claramente el derecho de igual, el cual se lo debe fomentar dependiendo de las diferencias socio económicas de los actores, y al no prevenir ello lo único que está haciendo de cierta manera, es fomentar una suerte de desigualdad sobre todo en pequeñas y medianas empresas.

Ab. Klever Ortiz

El anticipo de Impuesto a la Renta no mira las capacidades contributivas, el pago se refleja en la fórmula, la misma que genera el valor a pagar por este concepto. Es decir, todo dependerá de la actividad económica, ya sea de comercialización o de producción se establecerá el pago de anticipo de impuesto a la renta.

Ing. Victoria Montero

Cuando tú haces una ley, cuando tu generas una norma tributaria tienes que volver a la igualdad del tributo; es decir, tienes que comparar a los mismos sectores económicos, eso es lo importante de los impuestos progresivos, pero si tú quieres catalogar o englobar a todos los escenarios económicos en una norma legal sin fijar un escenario progresivo estas fallando, y es lo que está sucediendo ahora.

Ing. Lautaro Molina Rodas

Considera que en nuestro país debería analizarse la forma de cálculo en razón de que es excesiva para cierto tipo de actividades como se manifiesta; en donde, la rentabilidad bruta es el 4 o el 5% y por lo tanto nunca van a generar una base imponible y una cuantía de impuesto que se asemeje por lo menos a un anticipo; considero que debería revisarse esa forma de cálculo y se determine en definitiva un anticipo que se asegure, sea siempre menor, al IRC en las actividades económicas.

Ing. Paola Pallo

Si, deberían existir diferentes formas de cálculo porque en el momento tenemos una fórmula general lo que provoca que este anticipo en ocasiones sea injusto y perjudicial para los contribuyentes, porque no todos los sectores económicos brindan el mismo porcentaje de ingresos o de utilidad.

Ab. Paulo Jordán Escobar

Considero que este impuesto no es equitativo. Como se anotó anteriormente, desde el ejercicio económico 2010, el anticipo constituye un pago mínimo no sujeto a devolución, aún si se declaran pérdidas por parte de los contribuyentes. De esta forma, el Estado a través de la administración tributaria cuida la renta presuntiva y no la capacidad contributiva del ciudadano.

Pregunta N.- 5

Base: *Exenciones Tributarias respecto al Anticipo de Impuesto a la Renta: Sector Tabaquero (exención del 100% en el año 2013), Agropecuario (exención del 100% en el año 2016), petrolero (exención del 100% en el año 2016).*

Cuestionamiento: Basado en la potestad discrecional del Estado y tomando en cuenta el principio de generalidad; ¿Cree que resulta conveniente mantener incentivos y exenciones respecto al Anticipo por concepto de Impuesto a la Renta, en estos sectores (Sector Tabaquero, Agropecuario, petrolero)?

Respuestas:**Ab. David Villacis Jurado**

La potestad discrecional, contempla ese poder al Estado, de escoger de acuerdo a criterio lo adecuado dentro de las competencias determinadas en la Constitución o la ley.

Ab. Pablo Villalta Molina

El Estado debe definir de una mejor manera los diferentes sectores de los cuales podemos buscar un cambio a nuestra matriz productiva, por ejemplo el turístico que en ningún momento ha sido tomado en cuenta dentro de estas excepciones, es por esta razón que creería que si deben existir diferencias sin embargo las mismas deben ser mejor enfocadas.

Ab. Klever Ortiz

Se debe implementar exenciones a aquellos sectores que brindan ingresos y trabajo a los ciudadanos, como por ejemplo, al sector petrolero; tomando en cuenta que, este sector representa el primer ingreso para el Estado, en cambio para el sector agropecuario se debería tomar en cuenta el clima o la temporada; pues esta actividad no brinda recursos constantes, por lo que sus ingresos dependerán exclusivamente de esto.

Ing. Victoria Montero

No debería crearse ni incentivos ni exenciones, eso va en contra del principio de generalidad.

Ing. Lautaro Molina Rodas

Las normas tributarias establecen la posibilidad de exoneración del AIR, siempre y cuando se demuestre que el sector o algún grupo económico han sufrido alguna reducción considerable en su rentabilidad o mantiene pérdidas de algunos ejercicios. En todo caso considero que los incentivos tributarios siempre tienen que estar presentes, de ahí que el mismo Código de la Producción establece la exoneración del AIR para las nuevas inversiones durante los primeros 5 años; toda actividad nueva o toda actividad económica que se inicie no paga de acuerdo a la realidad actual durante 5 años el AIR, lo que me parece razonable en razón de que todas las actividades económicas requieren en algún tiempo considerable para poder desarrollar su empresa o negocio y que esta le brinde una utilidad o rentabilidad suficiente para poder cumplir con sus obligaciones tributarias.

Ing. Paola Pallo

Si deben haber medidas, pero medidas transitorias; es decir, hasta que las empresas surjan, por lo que creo que está correcto la utilización de incentivos ya que ayudan a que las personas tengan oportunidad de invertir viendo estas oportunidades que le dan el gobierno.

Ab. Paulo Jordán

Efectivamente. El mismo Estado ha buscado las formas de exonerar del pago de este impuesto a sectores de la exportación afectados gravemente por el mismo.

Pregunta N.- 6

Base: ART. 80 RLORTI.- *“Crédito tributario originado por Anticipo Pagado.- El anticipo pagado originará crédito tributario únicamente en la parte que no exceda al impuesto a la renta causado.”*

Cuestionamiento: ¿Qué opina de la aplicación del Art. 80 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), en el régimen normativo tributario del Ecuador?

Respuestas:**Ab. David Villacis Jurado**

La norma tiene contradicciones en sus presupuestos facticos, que no se han ajustado a la realidad y por consecuencia no se podrán subsumir los hechos para su ejecución.

Ab. Pablo Villalta Molina

No se toma en cuenta que la declaración de anticipo a la renta puede ser mayor al Impuesto a la Renta, inobservando el principio que rige la relación entre el Estado y los ciudadanos, como es el “in dubio pro administrado”, en este caso siendo el favorecido el Estado.

Ab. Klever Ortiz

Se puede decir que es un anticipo mínimo; más no un impuesto, pues el anticipo no sigue siendo impuesto.

Ing. Victoria Montero

Ninguna de las empresas tiene el derecho a la devolución; es decir, regresamos o retrocedimos en los derechos.

Ing. Lautaro Molina Rodas

Se considera que se debería regresar a la norma anterior; es decir, antes del 2010 en donde la norma establecía que cuando el AIR excede al IR causado, se tenía el contribuyente la posibilidad de solicitar la devolución.

Ing. Paola Pallo

Es lógico, que si el contribuyente genera un impuesto superior al Anticipo debería ser un crédito para ayudarnos en el pago del Impuesto a la Renta del año que pertenece.

Ab. Paulo Jordán

Para no alterar la esencia del anticipo del impuesto a la renta, éste debe ser devuelto al contribuyente en caso de que su valor sea mayor al impuesto a la renta causado. Lamentablemente, en la actualidad se ha disipado este concepto y el nuevo anticipo se constituye como un pago mínimo.

Pregunta N.- 7

Base: *“La obligación de pago anticipado (AIR) se diferencia de la obligación tributaria por su carácter accesorio y no definitivo. De tal modo que la cantidad ingresada debe ser devuelta al sujeto pasivo si el hecho imponible no llega a realizarse”* (Ferreiro, Juan José. 1997).

Art. 79 – Caso 1.2 (Impuesto a la Renta Causado Menor al Anticipo Pagado) del Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario “Como el impuesto a la renta causado es menor que el anticipo calculado, este último se convierte en pago definitivo de impuesto a la renta...”

Cuestionamiento: ¿Debería considerarse al Anticipo por concepto de Impuesto a la Renta un pago definitivo en el caso de que, este resulte mayor al Impuesto a la Renta causado?

Respuestas:

Ab. David Villacis Jurado

No, esa era la base conceptual del anticipo del impuesto a la renta, que de ser el caso, se debía devolver el sobrante o pagar lo faltante. Pero de acuerdo a lo indicado, se ha

convertido en un pago definitivo, puesto que no se puede devolver ese valor pagado, si no cuando el negocio se ha liquidado, para efectos de pagar deudas a los acreedores.

Ab. Pablo Villalta Molina

En ningún momento, y este es el carácter confiscatorio que tiene la ley, es decir lo correcto sería devolver la diferencia causada, debido a que al apropiarse del exceso de este anticipo sin compensación alguna, se está confiscando nuestro dinero; contrario a lo que el Estado Constitucional de Derechos y Justicia busca que es el equilibrio del poder entre el Estado y el ciudadano, siendo en este contexto un poder totalmente arbitrario e ilegal al tomarse para si un dinero que no le corresponde, debido a que no fue la utilidad que generó.

Ab. Klever Ortiz

Se vuelve un pago inconstitucional, porque primero no hay una base imponible, no hay cálculo del impuesto. No cumple con lo que manda la misma ley tributaria; es decir no se cumple con la facultad determinadora que tiene obligada a cumplir la administración tributaria. En el Art. 68 dice: “Para establecer el tributo de una persona tiene que existir el hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo”. Entonces si no se tiene base imponible tampoco se va a tener cuantía del tributo; entonces la pregunta es ¿Cómo se puede cobrar algo que no existe?, ¿algo que no está dentro de la situación financiera o económica de la empresa.

Ing. Victoria Montero

Es un mal llamado AIR; más bien se podría considerar un impuesto definitivo. No olvidar que la renta está dada por ingresos menos egresos, la renta es un impuesto a las ganancias de capital y en este caso no se cumple; no hay ganancia, en muchos casos hay pérdida.

Ing. Lautaro Molina Rodas

Se está contraviniendo las propias disposiciones de la ley de régimen tributario interno, especialmente el concepto de renta que trae los primeros artículos de dicha ley y el Art. 16 de la LORTI, que establece con toda claridad de que el IR o la base imponible para el cálculo de IR se determinará de los ingresos, restado todos los costos y gastos; entonces de cierta manera el haber determinado que se convierte en impuesto mínimo contraviene otros artículos de la LORTI.

Ing. Paola Pallo

No, porque en ocasiones como le decía anteriormente los ingresos disminuyen o incluso tienen pérdida los contribuyentes y entonces yo pienso que debería haber un modo de volver a este anticipo que se paga indebidamente, porque es injusto que una empresa que pierda pague un anticipo por algo que no ganó.

Ab. Paulo Jordán

No, el anticipo del impuesto no debería ser un pago definitivo. La priorización de los impuestos directos y progresivos no debe quedar en letra muerta.

Pregunta N.- 8

Base: *LEY ORGÁNICA DE INCENTIVOS TRIBUTARIOS Art. 1, numeral 4 : “El Servicio de Rentas Internas podrá disponer la devolución del anticipo establecido en el literal b) cuando se haya visto afectada significativamente la actividad económica del sujeto pasivo en el ejercicio económico respectivo y siempre que este supere el impuesto causado, en la parte que exceda el tipo impositivo efectivo promedio de los contribuyentes en general definido por la Administración Tributaria mediante resolución de carácter general, en la que se podrá también fijar un tipo impositivo efectivo promedio por segmentos.”*

Cuestionamiento: ¿Qué opina de la aplicación del Tipo Impositivo Efectivo (TIE) en la normativa tributaria? ¿Cree que brinda certeza a los contribuyentes?

Respuestas:

Ab. Pablo Villalta Molina

Según la doctrina, la seguridad jurídica “no es más que la confianza que tienen los ciudadanos en las actuaciones de la Administración Pública”, sin embargo en este caso nuevamente se nos deja en incertidumbre, la misma entidad que se encarga de obligarnos a cancelar anticipadamente el impuesto a la renta, es aquella que también revisara en qué casos puede existir devolución, es decir es juez y parte; no obstante el mayor problema se da en que no existen normas claras y previas que manejen la situación de una mejor manera.

Ab. Klever Ortiz

Puede llegar a ser una exención para cierto sector productivo, hay que revisar las normas jurídicas nunca son hechas con equidad, a veces son destinadas a normas financieras a buscar beneficios para sectores grandes de la economía. Se puede decir que se creó con intereses políticos.

Ing. Victoria Montero

Te brinda la certeza de que nadie va a poder acceder a esa devolución; por que el TIE, que es un invento del SRI, te garantiza que nadie puede tener esa base establecida en la fórmula aplicada a esta.

Ing. Lautaro Molina Rodas

El TIE se determinó en la Ley de Incentivos Tributarios en el año 2016, pero lamentablemente para mi concepto, la base del TIE que es 1.2 % para personas naturales y el 1.7 % para sociedades son excesivas, eso determina de que una actividad económica debería tener utilidades brutas superiores al 7% para poder tener la posibilidad de utilizar el TIE y pedir la devolución del AIR.

Ing. Paola Pallo

Es una fórmula general, que no brinda certeza en el pago del anticipo ni en la devolución del mismo porque, no está tomando en cuenta sectores que no brindan el mismo porcentaje de utilidad que el anticipo.

3.2.2 Análisis de las Entrevistas

Pregunta N.- 1

Cinco de los siete entrevistados concuerdan, en que el pago por concepto de anticipo del impuesto a la renta no es procedente en razón de que se vulneran preceptos constitucionales como la seguridad jurídica y el principio de progresividad de manera que, perjudica la dinamización de la economía y la liquidez de las empresas en el país.

Pregunta N.- 2

Todos los entrevistas concuerdan en que se vulneran 1 o 2 principios constitucionales tributarios (generalidad e igualdad) respecto al pago del anticipo del impuesto a la renta con la excusa de que, no todos los contribuyentes generan utilidades.

Pregunta N.- 3

En su mayoría, los entrevistados asumen que el pago por concepto de anticipo del impuesto a la renta no es confiscatorio por tanto, aducen que este no ataca al patrimonio, es un pago en exceso o son porcentajes mínimos los de su cálculo.

Pregunta N.- 4

En esta pregunta, los entrevistados destacan la inobservancia del principio de igualdad ante el pago por concepto de anticipo del impuesto a la renta de modo que, uno de ellos manifiesta que sería lo correcto calcularlo en 2 formas; uno para el sector comercial y otro para el sector productivo.

Pregunta N.- 5

“El Estado debería promover estos incentivos a sectores más productivos del país” (Villalta, P. 2017); fue lo que manifestó uno de mis entrevistados, y algo que reconocemos es verdad, así pues no debería aplicarse exenciones a otros sectores (sector tabaquero) que no representen un ingreso considerable al Estado o que irónicamente perjudiquen la salud de los ciudadanos.

Pregunta N.- 6

Ilegalidad, violación e ineficacia, son los términos usados por nuestros entrevistados respecto al Art. 80 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, en consecuencia uno de ellos considera que sería mejor aplicar lo anterior al 2010, donde existía la posibilidad de solicitar la devolución del pago de anticipo del impuesto a la renta, cualquiera sea el motivo.

Pregunta N.- 7

En conclusión, los entrevistados concuerdan en que se contravienen normas de la Ley de Régimen Tributario Interno, en razón de que:

- El pago por concepto de anticipo del impuesto a la renta tiene carácter confiscatorio.
- El pago por concepto de anticipo del impuesto a la renta, no observa una base imponible ni un cálculo correcto del impuesto.
- El pago por concepto de anticipo del impuesto a la renta, es un pago independiente del Impuesto a la Renta.

Pregunta N.- 8

Tres de los entrevistados nos dieron las siguientes respuestas lógicas:

- La fórmula obliga a generar un alto pago por concepto de anticipo del impuesto a la renta y también, por concepto de impuesto a la renta causado, lo que en consecuencia imposibilita llegar a los porcentajes que se establecen en el TIE (tipo impositivo efectivo).
- Para que una empresa pueda tener beneficio al TIE (tipo impositivo efectivo), tiene que generar una utilidad anual bruta superior al 7% a pesar de que, ninguna actividad económica lo logra.
- Por lo tanto, el TIE (tipo impositivo efectivo) nos brinda la certeza de que nadie va a poder acceder a la devolución por concepto de anticipo del impuesto a la renta.

3.3 Ejemplo de cálculo del anticipo del Impuesto a la Renta

Tabla 3.1
Estado de Resultados

	VENTAS			1.555.069,60
	Tarifa 0%		1555.069,60	
-	COSTOS DE VENTAS			1.359.818,44
	Inv. Inicial de Mercaderías		36.000,00	
+	<u>Compras Netas</u>		165.556,71	
	Compras 0%	160.666,15		
	Transporte en compras	1.400,00		
	Otros en compras	3.490,56		
+	<u>Importaciones 0%</u>		1.273.521,73	
=	Mercadería Disponible para venta		1.475.078,44	
-	Inv. Final de Mercaderías		115.260,00	
=	UTILIDAD BRUTA EN VENTAS			195.251,16
+	INGRESOS NO OPERACIONALES			-
	Otros ingresos		-	
	UTILIDAD NO OPERACIONAL			195.251,16
-	GASTOS OPERACIONALES			98.260,55
	Sueldos y Salarios		46.591,01	
	Aportes a la Seguridad Social		8.437,48	
	Beneficios Sociales e Indemnizaciones		361,45	
	Honorarios Profesionales		3.000,00	
	Mantenimiento y Reparaciones		2.101,36	
	Arrendamiento de Bienes		10.162,62	
	Combustible		1.395,96	
	Suministros y Materiales		1.748,58	
	Gastos de Gestión		423,00	
	Gasto de viaje		194,45	
	Servicios Básicos		1.596,23	
	Notarios y Registradores de la Propiedad		296,24	
	Depreciación Activos Fijos		8.111,64	
	Intereses y Comisiones Bancarias		8.099,45	
	Gasto IVA		4.723,14	
	Otros gastos		1.017,94	
=	UTILIDAD DEL EJERCICIO			96.990,61
	15% P. Trabajadores			14.548,59
	Impuesto Renta por Pagar			13.311,60
	UTILIDAD CONTABLE			69.130,42

Fuente: Villavicencio Illescas Lorena Marcela. Aproximación del Inventario Final. 31 de Diciembre de 2016.

Tabla 3.2
Balance General/Activo.

ACTIVO				
CORRIENTE				245.808,09
DISPONIBLE			22.726,17	
Caja-Bancos		22.726,17		
EXIGIBLE			101.839,20	
Clientes		46.467,00		
(-) Provisión Cuentas Incobrables		552,80		
Cuentas por Cobrar (Agromadivisa terreno)		27.400,00		
Préstamos a terceros		28.525,00		
Agromadivisa Cía. Ltda.	28.525,00			
REALIZABLE			115.260,00	
Mercaderías		115.260,00		
IMPUESTOS			5.982,72	
Retenciones Fuente Imp. Renta		3.363,23		
Retención Fuente años anteriores		2.105,73		
Anticipo Impuesto a la Renta		513,76		
FIJO				26.333,81
DEPRECIABLE			26.333,81	
Vehículo	23.733,03	4.746,62		
(-) Depre. Acum. Vehículo	18.986,41			
Muebles y Enseres	2.347,11	234,69		
(-) Depre. Acum. Muebles y Enseres	2.112,42			
Maquinaria Agrícola	39.420,00	21.352,50		
(-) Depre. Acum. Maquinaria Agrícola	18.067,50			
<u>TOTAL ACTIVO</u>				272.141,90

Fuente: Villavicencio Illescas Lorena Marcela. Aproximación del Inventario Final. 31 de Diciembre de 2016.

Tabla 3.3
Balance General/Pasivos

PASIVO				
CORTO PLAZO				97.985,69
PROVEEDORES			8.538,69	
Proveedores Extranjeros		8.538,69		
OBLIGACIONES CON EMPLEADOS			16.553,80	
IESS por Pagar		699,69		
Décimo Tercer Sueldo		238,02		
Décimo Cuarto Sueldo		1.067,50		
15% Participación Trabajadores		14.548,59		
IMPUESTOS			14.893,20	
303 Imp. Renta Fuente Honorarios		300,00		
310 imp. Renta Fuente Transporte		7,00		
312 Imp. Renta Fuente Trasferencia Bienes		368,00		
344 Imp. Renta Fuente Otras Retenc. 2%		11,31		
311 Imp. Renta Fuente Liquidación en Compras		475,29		
Retenciones 100% IVA		420,00		
Impuesto Renta por Pagar		13.311,60		
OTRAS CUENTAS POR PAGAR			58.000,00	
Prestamos de Terceros		58.000,00		
Diego Villavicencio	58.000,00			
LARGO PLAZO				52.756,40
PRESTAMOS			52.756,40	
Préstamo LP Unifinsa (Terreno)		52.756,40		
<u>TOTAL PASIVO</u>				150.742,09
PATRIMONIO				121.399,81
CAPITAL				
CAPITAL PROPIO			121.399,81	
Capital Propio		307.393,19		
Pérdidas Acumuladas Años anteriores		255.123,80		
Utilidad del ejercicio		69.130,42		
<u>TOTAL PASIVO + PATRIMONIO</u>				272.141,90

Fuente: Villavicencio Illescas Lorena Marcela. Aproximación del Inventario Final. 31 de Diciembre de 2016.

Como se observa en las tablas anteriores, el Anticipo del Impuesto a la Renta se calcula en base al Balance General; así como, del Estado de Resultados que genera la empresa al final de periodo fiscal; es decir hasta el 31 de diciembre del año que se quiere calcular. Por supuesto estos valores se calculan en el mes de Enero del próximo año; como se puede apreciar a continuación:

CALCULO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA 2017

Tabla 3.4

0.40% de los activos totales menos las cuentas por cobrar.

TOTAL ACTIVO	272.141,90		
(-) Cuentas y Doc. Por Cobrar	102.392,00		
(-) Crédito Tributario IVA			
(-) Crédito Tributario Renta	5.982,72		
(+) Provisión Ctas. Incobrables	552,80		
	164.319,98	X	0.40% = 657,28

Fuente: Villavicencio Illescas Lorena Marcela. Aproximación del Inventario Final. 31 de Diciembre de 2016.

Tabla 3.5

0.40% del total de ingresos gravables a efecto del IR.

TOTAL INGRESOS ACTIVIDAD	1.555.069,60		
(+) Total ingresos arriendo	-		
(+) Ingresos relación de dependencia	-		
(-) Rebaja por 3era edad	-		
(-) Rebaja por discapacidad	-		
(-) 50% útil por sociedad conyugal	-		
	1.555.069,60	X	0.40% = 6220,28

Fuente: Villavicencio Illescas Lorena Marcela. Aproximación del Inventario Final. 31 de Diciembre de 2016.

Tabla 3.6
0.20% del patrimonio total.

TOTAL PATRIMONIO	121.399,81	X	0.20%	= 242,80
------------------	------------	---	-------	----------

Fuente: Villavicencio Illescas Lorena Marcela. Aproximación del Inventario Final. 31 de Diciembre de 2016.

Tabla 3.7
El 0.20% del total de costos y gastos deducibles a efecto del IR.

TOTAL COSTOS	1'359.818,14		
(+) TOTAL GASTOS	98.260,55		
(+) Gastos Personales	0,00		
(+) Gastos deducibles en rel. dep.	0,00		
(+) 15% trabajadores	14.548,59		
(-) Gastos no Deducibles	0,00		
	1'472.627,58	X	0.20% = 2945,26

Fuente: Villavicencio Illescas Lorena Marcela. Aproximación del Inventario Final. 31 de Diciembre de 2016.

Por lo tanto, del cálculo se puede obtener el siguiente valor por concepto del anticipo de impuesto a la renta:

Tabla 3.8
Cálculo del Anticipo del Impuesto del Impuesto a la Renta

A)	(+)	657,28	
B)	(+)	6.220,28	
C)	(+)	242,80	
D)	(+)	2.945,26	
	(=)	10.065,61	ANTICIPO IR A PAGAR
	(-)	3.363,23	Menos retenciones 2016
	(=)	6.702,38	TOTAL ANTICIPO A PAGAR
		3.351,19	Cuota 1
		3.351,19	Cuota 2
		3.363,23	Pago 2018

Fuente: Villavicencio Illescas Lorena Marcela. Aproximación del Inventario Final. 31 de Diciembre de 2016.

Finalmente, de la suma realizada que comprende: activos totales, total de ingresos gravables, patrimonio total y el total de costos y gastos deducibles se puede obtener el resultado a pagar por concepto del anticipo del impuesto a la renta; el mismo que, se divide en 2 cuotas. La primera cuota que se cancela en el mes de julio; mientras que, la segunda que se desembolsa en el mes de septiembre. Se debe tomar en cuenta que el tercer pago no comprende una cuota; es decir, proviene de las retenciones efectuadas en el año en curso lo que se devenga en el pago para el próximo año, en este caso para el 2018.

Gráfico 3.1
Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado, 2014.

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA	769-779	832	=	46262.87
TOTAL IMPUESTO CAUSADO		839	=	5147.57
(-) ANTICIPO PAGADO		840	-	
(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DECLARADO (Trasládese el campo 879 de la declaración del período anterior)		841	-	5645.70
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO 839-840-841>0		842	=	0.00
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010) 839-840-841<0		843	=	0.00
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO		844	+	615.60
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		845	-	657.37
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA		846	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS		847	-	0.00
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		848	-	0.00
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		849	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		850	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS		851	-	0.00
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		852	-	0.00
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR 842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852>0		855	=	0.00
SUBTOTAL SALDO A FAVOR 842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852<0		856	=	41.77
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		857	+	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		858	-	0.00
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR		859	=	0.00
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE		869	=	41.77
ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO 871+872+873		879	=	5387.65

Fuente: Sr. Marco Janeta. Declaración del Impuesto a la Renta. Venta de productos veterinarios. AST asesoría tributaria. 2014.

Gráfico 3.2
Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado, 2014.

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA	769-779	832	=	431.27
TOTAL IMPUESTO CAUSADO		839	=	0.00
(-) ANTICIPO PAGADO		840	-	
(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DECLARADO (Trasládese el campo 879 de la declaración del período anterior)		841	-	0.00
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO 839-840-841>0		842	=	0.00
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010) 839-840-841<0		843	=	0.00
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO		844	+	3407.01
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		845	-	3258.15
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA		846	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS		847	-	0.00
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		848	-	0.00
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		849	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		850	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS		851	-	0.00
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		852	-	0.00
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR 842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852>0		855	=	148.86
SUBTOTAL SALDO A FAVOR 842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852<0		856	=	0.00
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		857	+	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		858	-	0.00
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR		859	=	148.86
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE		869	=	0.00
ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO 871+872+873		879	=	4423.19

Fuente: Sra. Blanca Montero. Declaración del Impuesto a la Renta. Venta de electrodomésticos. AST asesoría tributaria. 2014.

Gráfico 3.3
Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado, 2014.

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA	769-779	832	=	63172.36
TOTAL IMPUESTO CAUSADO		839	=	8701.59
(-) ANTICIPO PAGADO		840	-	
(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DECLARADO	(Trasládese el campo 879 de la declaración del periodo anterior)	841	-	6614.26
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	839-840-841>0	842	=	2087.33
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)	839-840-841<0	843	=	0.00
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO		844	+	0.00
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		845	-	3258.88
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA		846	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS		847	-	0.00
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		848	-	0.00
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		849	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		850	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS		851	-	0.00
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		852	-	0.00
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR	842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852>0	855	=	0.00
SUBTOTAL SALDO A FAVOR	842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852<0	856	=	1171.55
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		857	+	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		858	-	0.00
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR		859	=	0.00
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE		869	=	1171.55
ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO	871+872+873	879	=	7248.31

Fuente: Sr. Guillermo Morales. Declaración del Impuesto a la Renta. Venta de productos veterinarios. AST asesoría tributaria. 2014.

Gráfico 3.4

Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado, 2014.

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA	769-779	832	=	26720.00
TOTAL IMPUESTO CAUSADO		839	=	1895.00
(-) ANTICIPO PAGADO		840	-	
(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DECLARADO (Trasládese el campo 879 de la declaración del período anterior)		841	-	12878.66
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO 839-840-841>0		842	=	0.00
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010) 839-840-841<0		843	=	0.00
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO		844	+	3052.52
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		845	-	4175.70
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA		846	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS		847	-	0.00
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		848	-	0.00
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		849	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		850	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS		851	-	0.00
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		852	-	0.00
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR 842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852>0		855	=	0.00
SUBTOTAL SALDO A FAVOR 842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852<0		856	=	1123.18
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		857	+	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		858	-	0.00
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR		859	=	0.00
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE		869	=	1123.18
ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO 871+872+873		879	=	16747.33

Fuente: Sra. Esthela Villacis. Declaración del Impuesto a la renta. Venta de productos veterinarios. AST asesoría tributaria, 2014.

3.3.1 Análisis de las Declaraciones del Impuesto a la Renta del año 2014

Revisadas las declaraciones de estas 4 empresas, que comprenden: venta de productos de primera necesidad, productos veterinarios y electrodomésticos, se concluye lo siguiente:

Tabla 3.9

Resumen/Relación del Impuesto a la Renta Causado frente al pago del Anticipo del Impuesto a la Renta determinado 2014.

Contribuyente	Impuesto Causado (USD)	Anticipo del Impuesto a la Renta determinado	Saldo en contra
Sr. Marco Janeta	\$5.147,57	\$5.645,70	- \$498,13
Sra. Blanca Montero	\$0,00	\$3.407,01	- \$3.407,01
Sr. Guillermo Morales	\$8.701,59	\$6.614,26	\$2.087,33
Sra. Esthela Villacis	\$1.895,00	\$12.878,66	-\$10.983,66

Fuente: Sistema contable. AST asociados (asesoría Tributaria).

Por consiguiente, 3 de las 4 empresas detalladas sufren un saldo en contra, producto de un valor superior del Anticipo del impuesto a la renta determinado sobre el impuesto causado ese mismo año.

Gráfico 3.5

Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2015.

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA	769-779	832	=	34951.04
TOTAL IMPUESTO CAUSADO		839	=	3050.16
(-) ANTICIPO PAGADO		840	-	
(-) TOTAL ANTICIPO DETERMINADO DEL EJERCICIO FISCAL DECLARADO (SUMATORIA DE LA PRIMERA CUOTA, SEGUNDA CUOTA Y SALDO DEL ANTICIPO)	(Trasládese el campo 879 de la declaración del período anterior)	841	-	5387.65
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	839-840-841>0	842	=	0.00
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)	839-840-841<0	843	=	0.00
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO (EN CASO DE NO HABER CANCELADO LA TERCERA CUOTA DEL ANTICIPO, TRASLADÉ EL CAMPO 873 DE LA DECLARACIÓN DEL PERÍODO ANTERIOR)		844	+	657.37
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		845	-	558.68
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA		846	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS		847	-	0.00
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		848	-	0.00
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		849	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		850	-	41.77
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR ISD EN IMPORTACIONES (LISTADO BIENES OPT)		851	-	0.00
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		852	-	0.00
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR	842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852>0	855	=	56.92
SUBTOTAL SALDO A FAVOR	842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852<0	856	=	0.00
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		857	+	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		858	-	0.00
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR		859	=	56.92
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE		869	=	0.00
ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO (SUGERIDO PARA EL CONTRIBUYENTE)		880	=	5331.14
ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO	(Trasládese el campo 880 de la declaración del período actual) 871+872+873	879	=	5331.14

Fuente: Sr. Marco Janeta. Declaración del Impuesto a la Renta. Venta de productos veterinarios. AST asesoría tributaria. 2015.

Gráfico 3.6

Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2015.

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA	769-779	832	=	1115.97
TOTAL IMPUESTO CAUSADO		839	=	0.00
(-) ANTICIPO PAGADO		840	-	
(-) TOTAL ANTICIPO DETERMINADO DEL EJERCICIO FISCAL DECLARADO (SUMATORIA DE LA PRIMERA CUOTA, SEGUNDA CUOTA Y SALDO DEL ANTICIPO)	(Trasládese el campo 879 de la declaración del periodo anterior)	841	-	4423.19
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	839-840-841>0	842	=	0.00
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)	839-840-841<0	843	=	0.00
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO (EN CASO DE NO HABER CANCELADO LA TERCERA CUOTA DEL ANTICIPO, TRASLADÉ EL CAMPO 873 DE LA DECLARACIÓN DEL PERIODO ANTERIOR)		844	+	3258.15
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		845	-	2405.06
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA		846	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS		847	-	0.00
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		848	-	0.00
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		849	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		850	-	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR ISD EN IMPORTACIONES (LISTADO BIENES CPT)		851	-	0.00
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		852	-	0.00
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR	842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852>0	855	=	853.09
SUBTOTAL SALDO A FAVOR	842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852<0	856	=	0.00
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		857	+	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		858	-	0.00
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR		859	=	853.09
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE		869	=	0.00
ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO (SUGERIDO PARA EL CONTRIBUYENTE)		880	=	3719.66
ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO	(Trasládese el campo 880 de la declaración del periodo actual) 871+872+873	879	=	3719.66

Fuente: Sra. Blanca Montero. Declaración del Impuesto a la Renta. Venta de electrodomésticos. AST asesoría tributaria. 2015.

Gráfico 3.7

Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2015.

RESUMEN IMPOSITIVO					
BASE IMPONIBLE GRAVADA	769-779	832	=		50655.14
TOTAL IMPUESTO CAUSADO		839	=		5872.03
(-) ANTICIPO PAGADO		840	-		
(-) TOTAL ANTICIPO DETERMINADO DEL EJERCICIO FISCAL DECLARADO (SUMATORIA DE LA PRIMERA CUOTA, SEGUNDA CUOTA Y SALDO DEL ANTICIPO)	(Trasládese el campo 879 de la declaración del periodo anterior)	841	-		7248.31
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	839-840-841>0	842	=		0.00
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)	839-840-841<0	843	=		0.00
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO (EN CASO DE NO HABER CANCELADO LA TERCERA CUOTA DEL ANTICIPO, TRASLADÉ EL CAMPO 873 DE LA DECLARACIÓN DEL PERIODO ANTERIOR)		844	+		3258.89
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		845	-		3489.91
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA		846	-		0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS		847	-		0.00
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		848	-		0.00
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		849	-		0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		850	-		0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR ISD EN IMPORTACIONES (LISTADO BIENES CPT)		851	-		0.00
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		852	-		0.00
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR	842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852>0	855	=		0.00
SUBTOTAL SALDO A FAVOR	842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852<0	856	=		231.02
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		857	+		0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		858	-		0.00
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR		859	=		0.00
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE		869	=		231.02
ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO (SUGERIDO PARA EL CONTRIBUYENTE)		880	=		6483.29
ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO	(Trasládese el campo 880 de la declaración del periodo actual) 871+872+873	879	=		6483.29

Fuente: Sr. Guillermo Morales. Declaración del Impuesto a la Renta. Venta de productos veterinarios. AST asesoría tributaria. 2015.

Gráfico 3.8

Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2015.

RESUMEN IMPOSITIVO					
BASE IMPONIBLE GRAVADA	769-779	832	=		23843.03
TOTAL IMPUESTO CAUSADO		839	=		1383.95
(-) ANTICIPO PAGADO		840	-		
(-) TOTAL ANTICIPO DETERMINADO DEL EJERCICIO FISCAL DECLARADO (SUMATORIA DE LA PRIMERA CUOTA, SEGUNDA CUOTA Y SALDO DEL ANTICIPO)	(Trasládese el campo 879 de la declaración del período anterior)	841	-		16747.33
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	839-840-841>0	842	=		0.00
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)	839-840-841<0	843	=		0.00
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO (EN CASO DE NO HABER CANCELADO LA TERCERA CUOTA DEL ANTICIPO, TRASLADÉ EL CAMPO 873 DE LA DECLARACIÓN DEL PERÍODO ANTERIOR)		844	+		4175.69
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		845	-		3915.17
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA		846	-		0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS		847	-		0.00
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		848	-		0.00
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		849	-		0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		850	-		0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR ISD EN IMPORTACIONES (LISTADO BIENES CPT)		851	-		0.00
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		852	-		0.00
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR	842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852>0	855	=		260.52
SUBTOTAL SALDO A FAVOR	842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852<0	856	=		0.00
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		857	+		0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		858	-		0.00
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR		859	=		260.52
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE		869	=		0.00
ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO (SUGERIDO PARA EL CONTRIBUYENTE)		880	=		14971.76
ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO	(Trasládese el campo 880 de la declaración del período actual) 871+872+873	879	=		14971.76

Fuente: Sra. Esthela Villacis. Declaración del Impuesto a la renta. Venta de productos veterinarios. AST asesoría tributaria. 2015.

3.3.2 Análisis de las Declaraciones del Impuesto a la Renta del año 2015

Revisadas las declaraciones de estas 4 empresas, que comprenden: venta de productos de primera necesidad, productos veterinarios y electrodomésticos, se concluye lo siguiente:

Tabla 3.10

Resumen/Relación del Impuesto a la Renta Causado frente al pago del Anticipo del Impuesto a la Renta determinado 2015.

Contribuyente	Impuesto Causado (USD)	Anticipo del Impuesto a la Renta determinado	Saldo en contra
Sr. Marco Janeta	\$3.050,16	\$5.387,65	- \$2.337,49
Sra. Blanca Montero	\$0,00	\$4.423,19	- \$4.423,19
Sr. Guillermo Morales	\$5.872,03	\$7.248,31	-\$1.376,28
Sra. Esthela Villacis	\$1.383,95	\$16.747,33	-\$15.363,38

Fuente: Sistema contable. AST asociados (asesoría Tributaria).

Por consiguiente, 4 de las 4 empresas detalladas sufren un saldo en contra, producto de un valor superior del Anticipo del impuesto a la renta determinado sobre el impuesto causado ese mismo año. Cabe agregar, que el contribuyente Sr. Guillermo Morales tenía un saldo a favor en el periodo fiscal 2014; mientras que en este año adquiere un valor negativo en su declaración.

Gráfico 3.9

Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2016.

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA		769-779	832 =	19689.15
TOTAL IMPUESTO CAUSADO			839 =	735.70
(-) ANTICIPO PAGADO			840 -	
(-) TOTAL ANTICIPO DETERMINADO DEL EJERCICIO FISCAL DECLARADO (SUMATORIA DE LA PRIMERA CUOTA, SEGUNDA CUOTA Y SALDO DEL ANTICIPO)		(Trasládese el campo 879 de la declaración del periodo anterior)		841 - 5331.14
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO		839-841>0	842 =	0.00
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)		839-841<0	843 =	0.00
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO (EN CASO DE NO HABER CANCELADO LA TERCERA CUOTA DEL ANTICIPO, TRASLADÉ EL CAMPO 873 DE LA DECLARACIÓN DEL PERÍODO ANTERIOR)			844 +	558.68
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL			845 -	785.96
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA			846 -	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS			847 -	0.00
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO			848 -	0.00
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS			849 -	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES			850 -	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR ISD EN IMPORTACIONES (LISTADO BIENES OPT)			851 -	0.00
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES			852 -	0.00
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR		842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852>0	855 =	0.00
SUBTOTAL SALDO A FAVOR		842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852<0	856 =	227.28
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO			857 +	0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO			858 -	0.00
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR			859 =	0.00
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE			869 =	227.28
ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PRÓXIMO AÑO	ANTICIPO CALCULADO PRÓXIMO AÑO SIN EXONERACIONES NI REBAJAS		880 =	5461.44
	(-) EXONERACIONES Y REBAJAS AL ANTICIPO		881 -	0.00
	(+) OTROS CONCEPTOS		882 +	0.00
	ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO	(880-881+882)	879 =	5461.44
ANTICIPO A PAGAR	PRIMERA CUOTA		871 +	2337.74
	SEGUNDA CUOTA		872 -	2337.74
	SALDO A LIQUIDARSE EN DECLARACIÓN PRÓXIMO AÑO		873 +	785.96

Fuente: Sr. Marco Janeta. Declaración del Impuesto a la Renta. Venta de productos veterinarios. AST asesoría tributaria. 2016.

Gráfico 3.10

Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2016.

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA		769-779	832	= 0.00
TOTAL IMPUESTO CAUSADO			839	= 0.00
(-) ANTICIPO PAGADO			840	-
(-) TOTAL ANTICIPO DETERMINADO DEL EJERCICIO FISCAL DECLARADO (SUMATORIA DE LA PRIMERA CUOTA, SEGUNDA CUOTA Y SALDO DEL ANTICIPO)		(Trasládese el campo 879 de la declaración del periodo anterior)	841	- 3719.66
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO		839-841>0	842	= 0.00
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)		839-841<0	843	= 0.00
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO (EN CASO DE NO HABER CANCELADO LA TERCERA CUOTA DEL ANTICIPO, TRASLADÉ EL CAMPO 873 DE LA DECLARACIÓN DEL PERÍODO ANTERIOR)			844	+ 2405.06
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL			845	- 1623.68
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA			846	- 0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS			847	- 0.00
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO			848	- 0.00
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS			849	- 0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES			850	- 0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR ISD EN IMPORTACIONES (LISTADO BIENES OPT)			851	- 0.00
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES			852	- 0.00
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR		842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852>0	855	= 781.38
SUBTOTAL SALDO A FAVOR		842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852<0	856	= 0.00
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO			857	+ 0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO			858	- 0.00
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR			859	= 781.38
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE			869	= 0.00
ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PRÓXIMO AÑO	ANTICIPO CALCULADO PRÓXIMO AÑO SIN EXONERACIONES NI REBAJAS		880	= 2961.52
	(-) EXONERACIONES Y REBAJAS AL ANTICIPO		881	- 0.00
	(+) OTROS CONCEPTOS		882	+ 0.00
	ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO	(880-881+882)	879	= 2961.52
ANTICIPO A PAGAR	PRIMERA CUOTA		871	+ 668.92
	SEGUNDA CUOTA		872	- 668.92
	SALDO A LIQUIDARSE EN DECLARACIÓN PRÓXIMO AÑO		873	+ 1623.68

Fuente: Sra. Blanca Montero. Declaración del Impuesto a la Renta. Venta de electrodomésticos. AST asesoría tributaria. 2016.

Gráfico 3.11

Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2016.

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA		769-779	832	= 60694.74
TOTAL IMPUESTO CAUSADO			839	= 7733.95
(-) ANTICIPO PAGADO			840	-
(-) TOTAL ANTICIPO DETERMINADO DEL EJERCICIO FISCAL DECLARADO (SUMATORIA DE LA PRIMERA CUOTA, SEGUNDA CUOTA Y SALDO DEL ANTICIPO)		(Trasládese el campo 879 de la declaración del periodo anterior)	841	- 6483.29
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO		839-841>0	842	= 1250.66
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)		839-841<0	843	= 0.00
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO (EN CASO DE NO HABER CANCELADO LA TERCERA CUOTA DEL ANTICIPO, TRASLADÉ EL CAMPO 873 DE LA DECLARACIÓN DEL PERIODO ANTERIOR)			844	+ 3489.91
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL			845	- 3513.83
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA			846	- 0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS			847	- 0.00
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO			848	- 0.00
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS			849	- 0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES			850	- 0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR ISD EN IMPORTACIONES (LISTADO BIENES CPT)			851	- 1219.67
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES			852	- 0.00
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR		842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852>0	855	= 7.07
SUBTOTAL SALDO A FAVOR		842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852<0	856	= 0.00
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO			857	+ 0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO			858	- 0.00
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR			859	= 7.07
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE			869	= 0.00
ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PRÓXIMO AÑO	ANTICIPO CALCULADO PRÓXIMO AÑO SIN EXONERACIONES NI REBAJAS		880	= 6506.34
	(-) EXONERACIONES Y REBAJAS AL ANTICIPO		881	- 0.00
	(+) OTROS CONCEPTOS		882	+ 0.00
	ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO	(880-881+882)	879	= 6506.34
ANTICIPO A PAGAR	PRIMERA CUOTA		871	+ 1496.26
	SEGUNDA CUOTA		872	- 1496.26
	SALDO A LIQUIDARSE EN DECLARACIÓN PRÓXIMO AÑO		873	+ 3513.82

Fuente: Sr. Guillermo Morales. Declaración del Impuesto a la Renta. Venta de productos veterinarios. AST asesoría tributaria. 2016.

Gráfico 3.12

Relación del Impuesto Causado y Anticipo Determinado. 2016.

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA		769-779	832	= 2328.28
TOTAL IMPUESTO CAUSADO			839	= 0.00
(-) ANTICIPO PAGADO			840	-
(-) TOTAL ANTICIPO DETERMINADO DEL EJERCICIO FISCAL DECLARADO (SUMATORIA DE LA PRIMERA CUOTA, SEGUNDA CUOTA Y SALDO DEL ANTICIPO)		(Trasládese el campo 879 de la declaración del periodo anterior)	841	- 14971.76
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO		839-841>0	842	= 0.00
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)		839-841<0	843	= 0.00
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO (EN CASO DE NO HABER CANCELADO LA TERCERA CUOTA DEL ANTICIPO, TRASLADÉ EL CAMPO 873 DE LA DECLARACIÓN DEL PERIODO ANTERIOR)			844	+ 3915.16
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL			845	- 2815.97
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA			846	- 0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS			847	- 0.00
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO			848	- 0.00
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS			849	- 0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES			850	- 0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR ISO EN IMPORTACIONES (LISTADO BIENES OPT)			851	- 0.00
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES			852	- 0.00
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR		842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852>0	855	= 1099.19
SUBTOTAL SALDO A FAVOR		842-843+844-845-846-847-848-849-850-851-852<0	856	= 0.00
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO			857	+ 0.00
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO			858	- 0.00
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR			859	= 1099.19
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE			869	= 0.00
ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PRÓXIMO AÑO	ANTICIPO CALCULADO PRÓXIMO AÑO SIN EXONERACIONES NI REBAJAS		880	= 11222.06
	(-) EXONERACIONES Y REBAJAS AL ANTICIPO		881	- 0.00
	(+) OTROS CONCEPTOS		882	+ 0.00
	ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO	(880-881+882)	879	= 11222.06
ANTICIPO A PAGAR	PRIMERA CUOTA		871	+ 4203.05
	SEGUNDA CUOTA		872	- 4203.05
	SALDO A LIQUIDARSE EN DECLARACIÓN PRÓXIMO AÑO		873	+ 2815.96

Fuente: Sra. Esthela Villacis. Declaración del Impuesto a la renta. Venta de productos veterinarios. AST asesoría tributaria. 2016.

3.3.4 Análisis de las Declaraciones del Impuesto a la Renta del año 2016

Revisadas las declaraciones de estas 4 empresas, que comprenden: venta de productos de primera necesidad, productos veterinarios y electrodomésticos, se concluye lo siguiente:

Tabla 3.11

Resumen/Relación del Impuesto a la Renta Causado frente al pago del Anticipo del Impuesto a la Renta determinado 2016.

Contribuyente	Impuesto Causado (USD)	Anticipo del Impuesto a la Renta determinado	Saldo en contra
Sr. Marco Janeta	\$735,70	\$5.331,14	- \$4.595,44
Sra. Blanca Montero	\$0,00	\$3.719,66	- \$3.719,66
Sr. Guillermo Morales	\$7.733,95	\$6.483,29	\$1.250,66
Sra. Esthela Villacis	\$0,00	\$14.971,76	-\$14.971,76

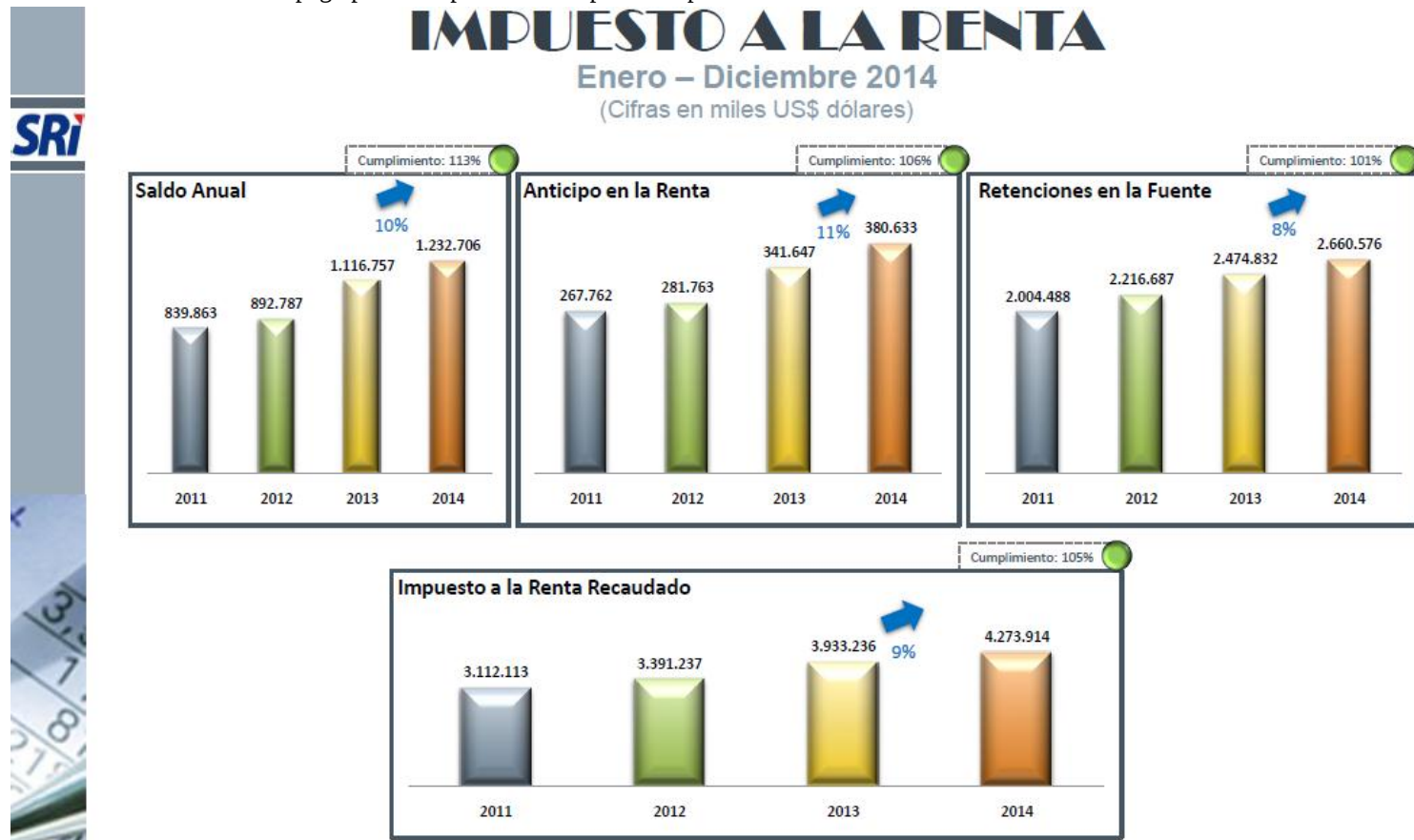
Fuente: Sistema contable. AST asociados (asesoría Tributaria).

Por consiguiente, 3 de las 4 empresas detalladas sufren un saldo en contra, producto de un valor superior del Anticipo del impuesto a la renta determinado sobre el impuesto causado ese mismo año. Cabe agregar, que el contribuyente Sr. Guillermo Morales tenía un saldo a favor en el periodo fiscal 2014, en el 2015 un saldo en contra y en el 2016 vuelve a tener un saldo a favor; mientras que el

contribuyente Sra. Blanca Montero genera un impuesto causado neutral que le desfavorece al no compensar con el anticipo del impuesto a la renta determinado.

Gráfico 3.13

Informe de Recaudación del pago por concepto del Anticipo del Impuesto a la Renta 2014.

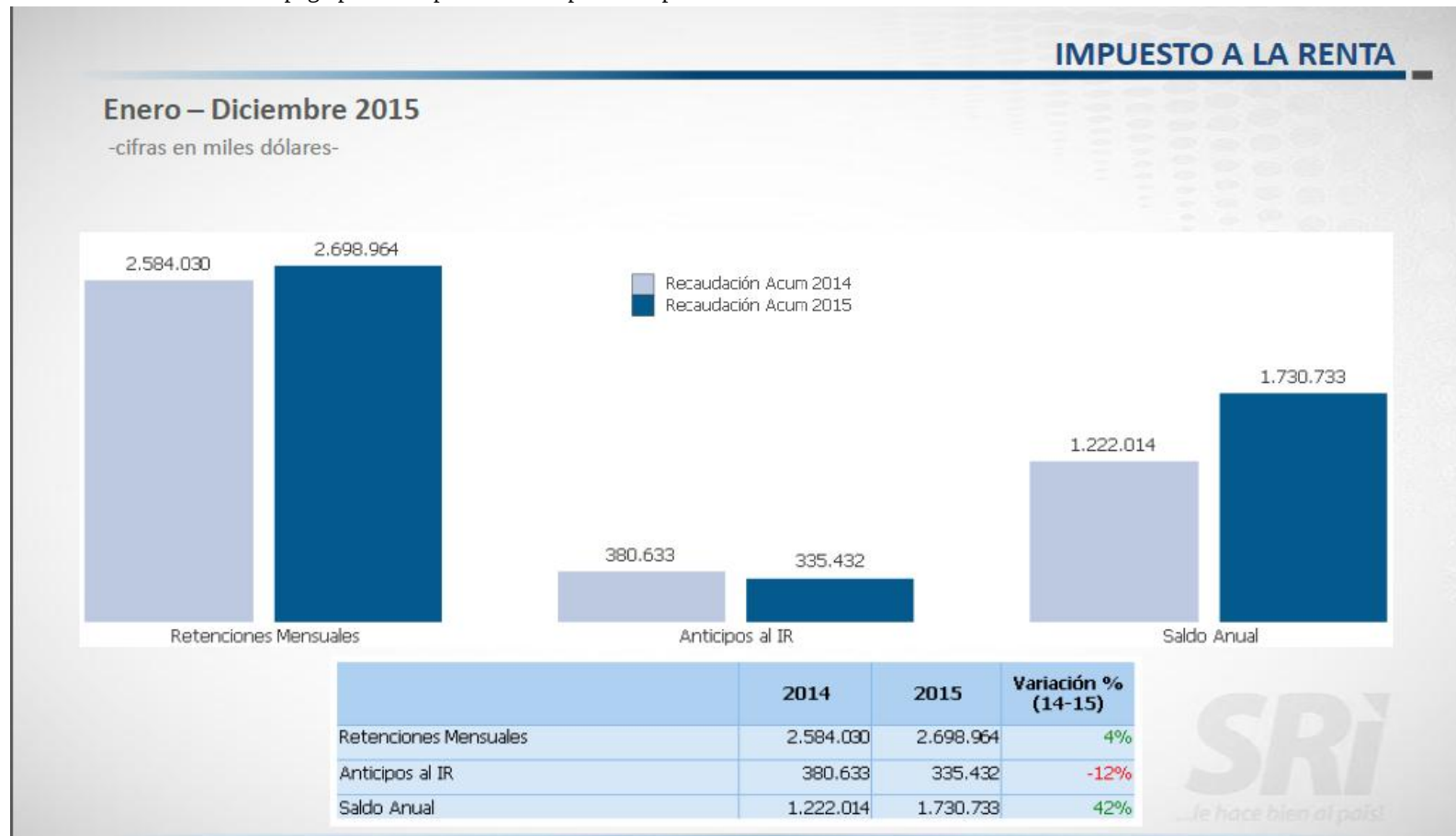
**Fuente:** Página del Servicio de Rentas Internas. Estadísticas Generales de Recaudación. Informe de recaudación de Impuestos. 2014.**Elaborado:** Dirección Nacional de Planificación y Gestión Estratégica**Link:** <http://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion>

3.3.5 Análisis de los Valores Recaudados por la Administración Tributaria (SRI) en el 2014

Desde el año 2011, el Impuesto a la Renta asciende paulatinamente, siendo el 2014 el año donde se despunta su recaudación. Como se observa en la misma tabla, el aumento es de un 10%, lo que representa una cifra significativa si se refiere a la recaudación tributaria. En tanto, al anticipo del impuesto a la renta aumentó un punto porcentual más que el Impuesto a la renta, por tanto se da a entender que hubo una mayor recaudación en el primero.

Gráfico 3.14

Informe de Recaudación del pago por concepto del Anticipo del Impuesto a la Renta 2015.

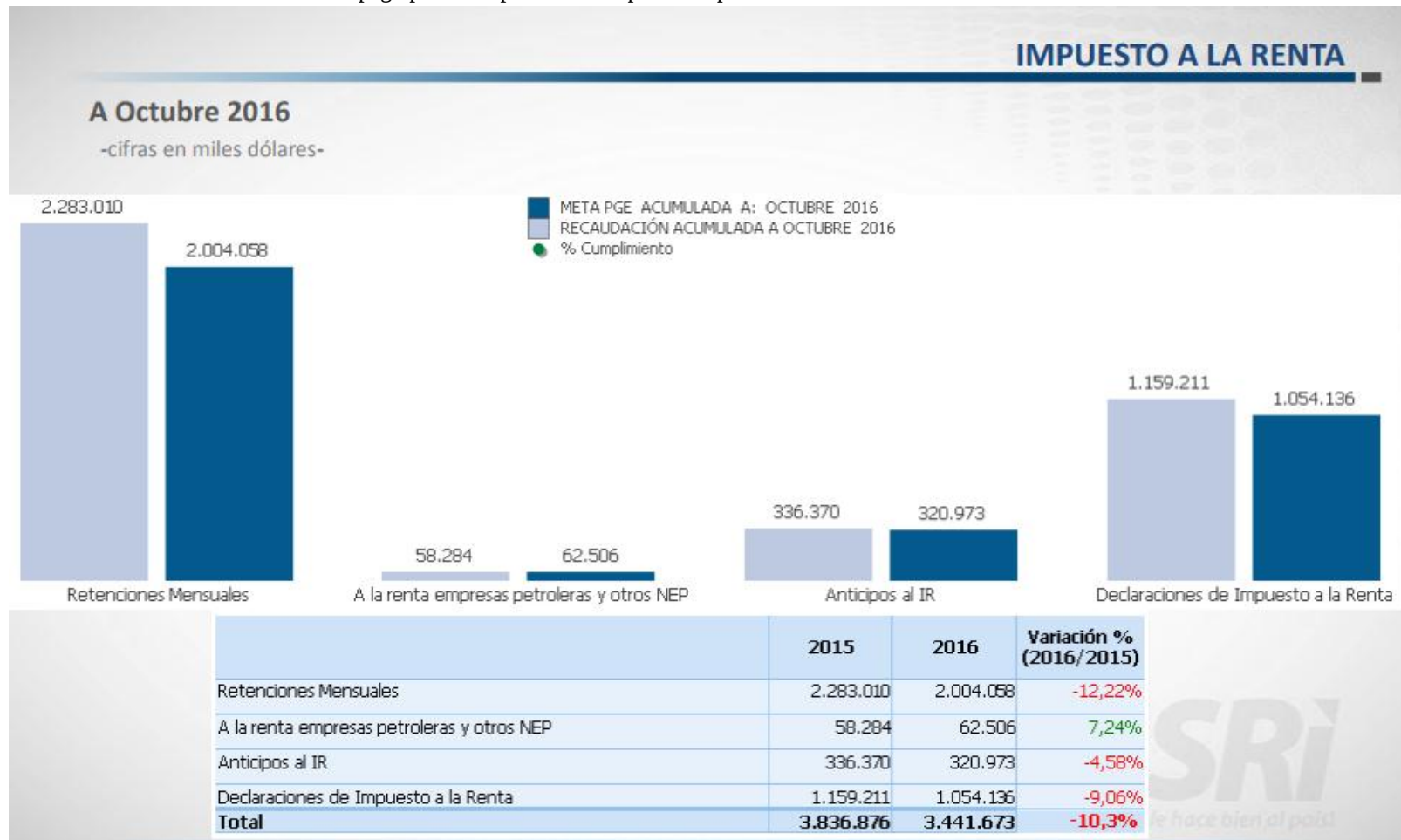
**Fuente:** Página del Servicio de Rentas Internas. Estadísticas Generales de Recaudación. Informe de recaudación de Impuestos. 2015.**Elaborado:** Dirección Nacional de Planificación y Gestión Estratégica**Link:** <http://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion>

3.3.6 Análisis de los Valores Recaudados por la Administración Tributaria (SRI) en el 2015

Inexplicablemente el Anticipo del Impuesto a la Renta recaudado en este año disminuye un -12%, dudando de si la información proporcionada por el Servicio de Rentas Internas es real o tal vez sea causa de la recesión económica que ha sufrido el país en los últimos años.

Gráfico 3.15

Informe de Recaudación del pago por concepto del Anticipo del Impuesto a la Renta 2016.

**Fuente:** Página del Servicio de Rentas Internas. Estadísticas Generales de Recaudación. Informe de recaudación de Impuestos. 2016.**Elaborado:** Dirección Nacional de Planificación y Gestión Estratégica**Link:** <http://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion>

3.3.7 Análisis de los Valores Recaudados por la Administración Tributaria (SRI) en el 2016

En este año la recaudación de igual forma disminuye, aunque el porcentaje no es tan representativo como en el 2015; aunque se debe tomar en cuenta que en comparación con años anteriores por concepto de anticipo del impuesto a la renta, los valores siguen siendo mayores.

3.4. Criterios Jurídicos para una mejor aplicación de los principios constitucionales tributarios como límite al poder discrecional del Ecuador en el caso del anticipo del impuesto a la renta.

De la presente investigación, se pudo establecer los siguientes criterios jurídicos:

- De acuerdo a la aplicación del principio de generalidad en el pago del anticipo del impuesto a la renta, se puede manifestar que este se cumple a cabalidad. Sin embargo, el Estado ecuatoriano podría definir de una mejor manera los diferentes sectores a los cuales se aplicarían exenciones o exoneraciones; es decir, buscar incentivar a aquellas actividades económicas que forman parte de la matriz productiva del país. Por ejemplo, el área turística y agropecuaria que en ningún momento han sido tomados en cuenta dentro de estas excepciones. Es por esta razón, que deben existir exenciones y exoneraciones en una mejor aplicación de la política tributaria del país, sin tener que vulnerar el principio de generalidad.
- El pago por concepto del Anticipo del Impuesto a la Renta, no cumple con el principio de progresividad; y más aún, con la aplicación del ART. 80 del Reglamento de aplicación a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, se distorsionó la esencia misma del impuesto a la renta. Por lo que, un sistema progresivo de recaudación sería descartar este artículo de la normativa tributaria, o en el mejor de los casos reformarlo de la siguiente manera: ***“Crédito tributario originado por Anticipo Pagado.- El anticipo pagado originará crédito tributario tanto en la parte que exceda o no, al impuesto a la renta causado.”***
- ¿Si el ideal del Anticipo del impuesto a la renta es recaudar anticipadamente el valor por concepto del Impuesto a la renta como impuesto directo; porque se creó la figura del

pago definitivo que consta en el Art. 79 Caso 1.2 “Impuesto a la Renta Causado menor al Anticipo Pagado” del reglamento de aplicación a la ley de régimen tributario interno? Es decir, el Anticipo del impuesto a la renta va en contra del principio de eficiencia, ya que actualmente no se consigue el efecto para el que fue creado. Es por ello, que para que el pago del anticipo por concepto del impuesto a la renta sea eficaz, debe mantener una relación con el pago del impuesto a la renta, ya que esto permitiría a los contribuyentes tener mayor seguridad al momento de pagar sus impuestos. Es último llegaría a realizarse, si se regresará al cálculo determinado por el 50% de rentabilidad del periodo fiscal anterior, en razón de que por este medio se puede tener un acercamiento a la rentabilidad generada por la persona natural o sociedad en específico.

- ¿Por qué para el cálculo del anticipo del impuesto a la renta se considera el 0.4% del activo total, el 0.2% del patrimonio y 0.2% costos y gastos si estos no comprenden la renta o fortuna que pueda tener el contribuyente? En efecto, el anticipo del impuesto a la renta recauda: un porcentaje de las ganancias, sin restar gastos operacionales ni administrativos; un porcentaje del patrimonio (adquisiciones que nada tienen que ver con la renta respecto a la actividad económica); y, los costos y gastos que ha incurrido la empresa y de un valor con el que ni si quiera cuenta el contribuyente. Es por ello, que el anticipo del impuesto a la renta es desproporcional a la realidad contributiva de los sujetos pasivos. Los valores son ideales, más no reales; por lo que mi propuesta sería determinar valores reales, basados en la determinación de las contribuciones de los sujetos pasivos; en relación a la base imponible y a la cuantía que genera dicha actividad económica.

- Respecto al anticipo del impuesto a la renta se debe aplicar una igualdad material; es decir, tomar en cuenta un cierto tipo de parcialidad de acuerdo a la realidad propia de cada grupo económico o persona. De igual manera, se debe aplicar el cuarto mandato del derecho de igualdad en la aplicación del anticipo del impuesto a la renta; es decir, el mandato de trato diferenciado a destinatarios que se encuentran en posición similar y en parte diversa, pero cuyo caso las diferencias sean más relevantes que las similitudes. Esto en razón, de que es indudable que agrupar a todos los sectores económicos sin reconocer sus diferencias vulnera claramente el derecho de igualdad. En conclusión, para que el anticipo del impuesto a la renta cumpla con el principio de igualdad, debe analizarse la forma de cálculo en razón de que es excesiva para cierto tipo de actividades como se manifiesta; en donde, la rentabilidad bruta es del 4% o el 5%, y por lo tanto nunca van a generar una base imponible y una cuantía de impuesto que se asemeje por lo menos a un anticipo.

- Para que el pago por concepto del anticipo del impuesto a la renta no siga siendo confiscatorio y no altere la esencia del anticipo del impuesto a la renta, debe ser devuelto al contribuyente en caso de que su valor sea mayor al impuesto a la renta causado. En ningún momento se debe pagar más por concepto del anticipo del impuesto a la renta, que por impuesto a la renta, pues este es el carácter confiscatorio que tiene la ley; es decir, lo correcto sería devolver la diferencia causada, debido a que al apropiarse del exceso de este anticipo sin compensación alguna, se está confiscando la renta o fortuna de los contribuyentes. Por consiguiente, propongo se analicen y reformulen los porcentajes aplicados en el Tipo Impositivo Efectivo (TIE); esto es, el 1,2% para personas naturales y del 1,7% para sociedades, pues resultan ser excesivos y conllevan a

que cualquier actividad económica deba tener utilidades brutas superiores al 7% para gozar de la posibilidad de utilizar el Tipo Impositivo Efectivo y pedir la devolución del excedente por concepto del pago del Anticipo del Impuesto a la Renta.

- Se vulnera el derecho a la seguridad jurídica; debido a que, el Estado calcula de manera anticipada cuanto ganará el contribuyente. Además de que, la misma entidad que se encarga de obligar a cancelar anticipadamente el impuesto la renta, es aquella que también revisará en qué casos puede existir devolución, es decir es juez y parte. Por lo que, el Anticipo del impuesto a la renta merma la liquidez de las empresas y nos obliga a cancelar en los meses de julio y septiembre, valores que aún no representan rentabilidad para el contribuyente; es por ello, que el anticipo del impuesto a la renta no es pertinente desde el ámbito de crecimiento de la inversión y producción de empresas nacionales y extranjeras que posiblemente estarían interesadas en iniciar sus actividades en nuestro país. Sin embargo, para solucionar esta inseguridad jurídica se deben determinar leyes, normas y procedimientos precisos y determinantes que no aumenten o modifiquen los impuestos continuamente, como ha sucedido en los últimos años.

- En el momento en que adquirimos un bien que aumenta nuestra patrimonio debemos pagar en ese instante un impuesto por la adquisición del mismo; entonces ¿Por qué en el cálculo del anticipo del impuesto a la renta se nos cobra un porcentaje del patrimonio que tenemos, si todos los bienes adquiridos que lo conforman ya llevan consigo una carga tributaria (es un impuesto indirecto)? Podemos referirnos a una doble imposición, lo que conllevaría a una inconstitucionalidad en el pago del anticipo del impuesto a la renta. Por lo tanto, la solución sería quitar del cálculo por concepto del anticipo del impuesto a la renta el 0,2% del patrimonio total.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

- Los principios constitucionales tributarios, afectados por la forma en la aplicación del pago por concepto de anticipo del impuesto a la renta, son: principio de equidad, principio de igualdad y el principio de generalidad, de modo que el impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo, la manera y la cantidad del pago deben ser siempre claros y simples para el contribuyente y cualquier otra persona, de igual manera el respeto a los derechos y garantías del administrado es una obligación que debe cumplir el Servicio de Rentas Internas.
- El pago por concepto de anticipo del impuesto a la renta, es un mecanismo de recaudación creada por la Administración Tributaria sobre una base presuntiva y más no real, ya que se calcula en base a los activos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, por consiguiente la potestad tributaria en el Ecuador no aplica la justicia como su medio para la recaudación de impuestos.

Se puede destacar que se ha tratado de asegurar el pago de una renta mínima para evitar la evasión del tributo que realizan las empresas, aunque también hay que tener en cuenta que, para las empresas cumplidoras que tienen de pérdidas fiscales o quebrantos impositivos durante un período de tiempo, este nuevo anticipo se transforma en una carga financiera adicional (en el supuesto que lo pueda acreditar en el término de los cinco años) o directamente en un nuevo impuesto, cuando dicha acreditación no le resulte posible en el período indicado.

- El pago por concepto de anticipo del impuesto a la renta no es procedente en razón de que se vulneran preceptos constitucionales como la seguridad jurídica y el principio de progresividad de manera que, perjudica la dinamización de la economía y la liquidez de las empresas en el país.
- La fórmula que se aplica al Tipo Impositivo Efectivo obliga a generar un alto pago por concepto de anticipo del impuesto a la renta y también, por concepto de impuesto a la renta causado, lo que en consecuencia imposibilita llegar a los porcentajes; es decir, una empresa para que pueda tener beneficio al TIE (tipo impositivo efectivo), tiene que generar una utilidad anual bruta superior al 7% a pesar de que, ninguna actividad económica lo logra, por lo tanto el TIE (tipo impositivo efectivo) nos brinda la certeza de que nadie va a poder acceder a la devolución por concepto de anticipo del impuesto a la renta.
- Cabe señalar que en los casos esporádicos en los que el impuesto causado es mayor al anticipo, el impuesto a la renta viene a fraccionarse el pago en tres cuotas que en cierto modo beneficia a la empresa, ya que en vez de realizar un solo desembolso que afectaría a su flujo de caja en los meses de marzo o abril, lo hace en partes.
- El pago por concepto del Anticipo del Impuesto a la Renta resulta ser inconstitucional; debido a que se concluyó que el mismo atenta en contra de los principios constitucionales de no confiscatoriedad, igualdad, proporcionalidad y eficiencia; de igual manera, viola el derecho a la seguridad jurídica.

RECOMENDACIONES

- En materia tributaria el Estado ecuatoriano, por medio de la Asamblea Nacional y a través de la iniciativa del ejecutivo debe reformar el Art. 79 Caso 1.2 del Reglamento de aplicación a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno; para que se deje sin efecto el término “pago definitivo” en los casos en que el pago por concepto del Anticipo del Impuesto a la Renta sea mayor al Impuesto a la Renta Causado.
- En materia tributaria el Estado ecuatoriano, por medio de la Asamblea Nacional y a través de la iniciativa del ejecutivo debe reformar el Art. 80 del Reglamento de aplicación a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno; dejando claro que: “El anticipo pagado originará crédito tributario tanto en la parte que exceda o no, al impuesto a la renta causado”.
- En materia tributaria el Estado ecuatoriano, por medio de la Asamblea Nacional y a través de la iniciativa del ejecutivo debe reformar el Art. 41 literal b) de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno; considerando una de las siguientes posibilidades:
 - a) Descartar los porcentajes que actualmente se encuentran conformando la forma de cálculo, por concepto del pago del Anticipo del impuesto a la renta que son: 0.2% patrimonio total, 0.2% total costos y gastos deducibles, 0.4% del activo total y 0.4% del total de ingresos gravables; y por consiguiente, volver a la forma de cálculo anterior a la reforma del 2009. En efecto, la fórmula de cálculo para el pago del anticipo del impuesto a la renta sería el 50% del impuesto a la renta causado en el anterior periodo fiscal.

- b) Mantener la forma de cálculo actual por pago del anticipo del impuesto a la renta, eliminando el 0.2% del patrimonio total y el 0.2% del total de costos y gastos deducibles, esto en razón de que se demostró en la presente investigación que la recaudación de estos porcentajes son confiscatorios.
- El Estado ecuatoriano debe tomar medidas políticas y económicas, en relación a incentivos/exenciones/exoneraciones, respecto a los diferentes sectores económicos que siempre deben pagar un valor del anticipo del impuesto a la renta mayor al impuesto a la renta causado. Esto es, al sector de comercialización de venta de productos veterinarios, venta de productos de primera necesidad y venta de productos electrodomésticos. En efecto, a sectores económicos más productivos como los antes mencionados; los mismos que representen un mayor ingreso recaudatorio para el Estado y que no perjudiquen a la salud de los ciudadanos como es el caso de la exención aplicada al sector tabaquero.
 - Finalmente, el Estado ecuatoriano debe tomar medidas políticas y económicas, en relación a la determinación del anticipo del impuesto a la renta. En tal caso, se dejaría sin efecto su determinación en relación al tipo de contribuyente y el mismo se efectivizaría en cuanto al sector que se aplique; es decir una forma de determinación para el sector productivo y otra para el sector del comercio. Por consiguiente, se aplicaría una igualdad material.

BIBLIOGRAFIA

- Agosin, M.R., Barreix, A.D., Machado, R., Gómez, J.C., Cornick, J., et al. (2005). *Recaudar para crecer. Bases para la reforma tributaria en CentroAmérica*. New York: Inter-American Development Bank.
- Albán Arias, L. (2011). *Principios Constitucionales Tributarios*. Revista Judicial, Costa Rica, N102, p. 141.
- Asamblea Parlamentaria (2014). *Principios Constitucionales Tributarios*. Enciclopedia Jurídica. www.encyclopedia-juridica.biz14.com
- Boletín Oficial del Estado núm. 71 (23 de marzo de 2007). *Ley Orgánica para la igualdad efectiva de mujeres y hombres*. Jefatura del Estado. España.
- Cabanellas de Torres, G. (2007). *Diccionario Jurídico Universitario*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Heliasta.
- Casey, M. (2013). *Tax Insight*. Apress. E.E.U.U.
- Código Tributario (2004). Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Colina, E., García, R. (2015). *El Delito de Defraudación Tributaria en el COIP*. Quito: UIDE.
- Constitución de la República del Ecuador 2008. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Constitución Política de la República del Ecuador Interpretaciones. Actualizada Abril de 1996. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- FERREIRO L. (1997). *Curso de Derecho Financiero Español*. Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., p. 354.

- Flores, G. (2015). *Las Rentas del Trabajo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*. Madrid, España: Dykinson.
- Fretes, V., Giugale, M., López, J. (2003). *Ecuador una Agenda Económica y Social del Nuevo Milenio*. Bogotá: Alfaomega Colombiana S.A.
- Galán, G. (2013). *La Igualdad Jurídica y la no discriminación en el Régimen Tributario*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Galán, G. (2013). *La Igualdad Jurídica y la no Discriminación en el Régimen Tributario*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Garrido, J. (2009). *Tácticas magistrales de venta*. Bogotá: Grupo Editorial Norma. Colombia.
- Giuliani, F., Carlos M. (1987) *Derecho Financiero*. Buenos Aires: Ed. Depalma, 6ta edición, vol. 1. pp. 584-585. 6.
- Gómez, J.A., Utrera, J.C., Muñoz, J.L., Escámez, S., López, J., et al. (2014). *Legalidad y Legitimidad en el Estado Contemporáneo*. Madrid, España: Dykinson.
- Guevara Rodriguez, P. (2010). *Anticipo de Impuesto a la Renta*. Revista Judicial derechoecuador.com. Recuperado el 28 de octubre de 2017, de <http://www.derechoecuador.com/articulos/detalle/archive/doctrinas/derechotributario/2010/04/22/anticipo-del-impuesto-a-la-renta>.
- Guevara, R. (2010). *Anticipo de Impuesto a la Renta. Soluciones Tributarias*. 2012. Pág. 4.
- Guevara, R. (2010). *Anticipo de Impuesto a la Renta. Soluciones Tributarias*. p.4.
- Holguín, J. (1998). *Derecho Constitucional Ecuatoriano*. Loja: Universidad Técnica Particular de Loja Ciencias Jurídicas. Volumen I.

- Holguín, J. (1998). *Derecho Constitucional Ecuatoriano*. Loja: Universidad Técnica Particular de Loja Ciencias Jurídicas. Volumen II.
- Humberto Medrano, M. (1981). *Constitución y Poder Tributario*. DOAJ. Recuperado el 29 de Abril de 2017 de <https://doaj.org>
- Jarach, D. (1996). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Abeledo Perrot, Argentina, Segunda edición, p. 8.
- Kreston. (2014). *Impuestos Iberoamérica*. Kreston International de Iberoamérica. Recopilado por Kreston Guatemala y Kreston México.
- Ley de Régimen Tributario Interno (2005). Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Low, M., Gómez, J (1997). *Teoría fiscal*. Universidad Externado de Colombia, Tercera edición, Colombia, p. 15.
- Masbernath Muñoz, P. (2002). *Garantías Constitucionales del Contribuyente: Crítica al Enfoque de la Doctrina Nacional*. DOAJ. Recuperado el 29 de Abril de 2017 de <https://doaj.org>
- Melo, A. (2005). *Creación de Espacio Fiscal para Reducir la Pobreza: Revisión del Gasto Público de Ecuador*. Ecuador: Inter-American Development Bank.
- Monteros, H. (1999). *Introducción al Derecho*. Loja: Universidad Técnica Particular de Loja Ciencias Jurídicas.
- Pacheco Solano, J (2010). *Los Principios Constitucionales en el Derecho Tributario Ecuatoriano*. Universidad de Cuenca Facultad de Jurisprudencia, Escuela de Derecho.
- Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales. (1966). Consejo de la Judicatura Ecuador.

- Patiño, L. (2004). *Sistema Tributario Ecuatoriano, Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo*. Loja: Pre imprenta UTPL. Tomo I, 1a Edición, p. 125 7.
- Pont, C. (1993). *El Pago Fraccionado de los Tributos*. Madrid: Editores Marcial Pons.
- Recalde Real, J. (2006). *Módulo sobre principios básicos de la Tributación y Derecho Tributario*. Ambato. Universidad Técnica de Ambato.
- Registro Oficial No. 250. 4 AGOSTO 2010. CIRCULAR No. NAC-DGECCGC10-00015.
- Registro Oficial No. 652. *Ley de Orgánica de Incentivos para Asociaciones Público-Privadas y la Inversión Extranjera*. Disposición Reformatoria Segunda. Quito – Ecuador.
- Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno. Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Revista Institucional del Servicio de Rentas Internas (2007). *Fiscalidad*. Edición #1. Segundo semestre 2007. Quito-Ecuador. Editorial Sesos creación visual.
- Santamaría Pastor, J.A. *Fundamento del Derecho Administrativo*, Editorial Centros de Estudios Ramón Arces, Madrid 1988, Vol. I, p. 879.
- Servicio de Rentas Internas. (2007). *La Institucionalización del Servicio de Rentas Internas: Proyecciones y Perspectivas*. Quito: Fiscalidad Revista Institucional del Servicio de Rentas Internas (1).
- Servicio de Rentas Internas. (2016). *Incentivos para el Mantenimiento y la Generación de Empleo*. Quito. pág. 1-4.
- Troya, J., Vicente, J., Simone, L., Carmen, A. (2014). *Manual de Derecho Tributario*. Quito-Ecuador: CEP.

- Troya, J., Vicente, J., Simone, L., Carmen, A. (2014). *Manual de Derecho Tributario*. Quito: CEP. Ecuador.
- Valarezo, M. (1999). *Derecho Constitucional*. Loja: Universidad Técnica Particular de Loja Ciencias Jurídicas.
- Vargas, R. (2009). *Contabilidad Tributaria*. Quito: Eco Ediciones.
- Velandia, E.A., (2014). *Derecho Procesal Constitucional*. Bogotá, Colombia: VC Editores Ltda.
- Vicuña, L. (1984). *Economía Ecuatoriana*. Guayaquil: Universidad de Guayaquil.
- Villegas, H (2002). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. 8° ed. (Buenos Aires: Astrea, 2002). En: Corte Constitucional del Ecuador, sentencia N.º 007-13-SIN-CC, caso N.º 0034-12-IN
- Villegas, H. (2001). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. 7ma. edición, ampliada y actualizada Buenos Aires: Ediciones Depalma., p.4.
- Zapata, J. (2016). *Guía de Aplicación de Impuestos Ecuador*. Quito: JEZL Contadores y Auditores.
- Zapata, J. (2016). *Guía de Aplicación de Impuestos*. Quito: Gráficas Ortega. Ecuador.

APENDICE

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATOLICA DEL ECUADOR SEDE AMBATO

ESCUELA DE JURISPRUDENCIA

TRABAJO DE TITULACION PREVIA A LA OBTENCION DE TITULO DE ABOGADO

Estimado Abogado/Ingeniero con la finalidad de ejecutar el proyecto de titulación con el tema: “**Principios Constitucionales Tributarios como Límite al poder discrecional del Estado ecuatoriano en el caso del anticipo de impuesto a la renta**”, previo a la obtención del título de Abogado de los Tribunales del Ecuador, por favor sírvase responder las siguientes preguntas:

Pregunta 1

¿Considera procedente el pago del anticipo del Impuesto a la Renta en nuestro sistema tributario?

Pregunta 2

De la sentencia citada ¿cuál es su opinión respecto a esta supuesta violación del Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador 2008?

Pregunta 3

¿Cree que el Anticipo por concepto de Impuesto a la Renta es un pago impositivo confiscatorio?

Pregunta 4

¿Cree usted que el Anticipo de Impuesto a la Renta debería suponer medidas tributarias diferentes para distintos sectores económicos? (tomando en cuenta que, no todos los sectores económicos generan la misma renta o utilidad).

Pregunta 5

Basado en la potestad discrecional del Estado y tomando en cuenta el principio de generalidad; ¿Cree que resulta conveniente mantener incentivos y exenciones respecto al Anticipo por concepto de Impuesto a la Renta, en estos sectores (Sector Tabaquero, Agropecuario, petrolero)?

Pregunta 6

¿Qué opina de la aplicación del Art. 80 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), en el régimen normativo tributario del Ecuador?

Pregunta 7

¿Debería considerarse al Anticipo por concepto de Impuesto a la Renta un pago definitivo en el caso de que, este resulte mayor al Impuesto a la Renta causado?

Pregunta 8

¿Qué opina de la aplicación del Tipo Impositivo Efectivo (TIE) en la normativa tributaria? ¿Cree que brinda certeza a los contribuyentes?

ANEXOS

Anexo #1

Lista de Declaraciones del Impuesto a la Renta de 4 empresas, comprendidas en los años 2014, 2015 y 2016.

Anexo #2

Tablas de Recaudación de Impuestos de los años 2014, 2015 y 2016, otorgada por el Servicio de Rentas Internas (SRI).

Anexo #3

Lista de preguntas aplicadas a los entrevistados.