

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATOLICA DEL ECUADOR
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA**

TRABAJO DE GRADO

LA REGULACION TRIBUTARIA DEL COMERCIO INFORMAL EN LA ACTUALIDAD DEL ECUADOR

JOHANA KARINA ACOSTA ANDRADE

OCTUBRE 2015

QUITO – ECUADOR

INTRODUCCIÓN

El antecedente de este trabajo de investigación radica en el vasto desarrollo con que se ha venido desarrollando el comercio informal en el Ecuador, problemática social que no es exclusiva de nuestro país, puesto que es un suceso que se ha venido manifestando en varios países de América Latina a consecuencia de los procesos globalizadores que se han expandido alrededor del mundo; consecuentemente, a partir de los cambios introducidos por el fenómeno de la globalización, surgieron las economías de subsistencia, las cuales han venido convirtiéndose en situaciones de difícil regulación y control para las Administraciones Tributarias de América Latina, es así, que en un intento por normar a este segmento de las economías, se empieza a incorporar regímenes simplificados en las distintas Legislaciones Tributarias de América Latina, entre ellos, el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE).

Sin embargo de lo puntualizado, en el Ecuador no se han realizado estudios a profundidad en cuanto al comercio informal o el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), sobre todo, que estén enfocados en demostrar cuáles son los resultados arrojados por este régimen simplificado a partir de su aplicación por el Servicio de Rentas Internas, con lo cual, a través de esta investigación se pretende a dar a conocer algunas de las fallas en que los legisladores y autoridades de la Administración Tributaria han cometido en el diseño y aplicación de este régimen simplificado.

A partir de lo aludido, esta investigación se desarrolla a través de cuatro capítulos, el primero de ellos trata sobre las instituciones básicas del régimen general, los impuestos administrados de acuerdo a las Administraciones Tributarias del país, y los Impuestos a la Renta y al Valor Agregado, conceptos que son los pilares fundamentales para comprender la estructura del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE). En el segundo capítulo se explica los antecedentes, la relación directa que existe con el comercio informal, los elementos relevantes de la estructura y la comparación con las estructuras de otros regímenes simplificados de América Latina, todo esto, a fin de proveer un contenido total de este régimen simplificado. En lo que se refiere al tercer capítulo, se realiza una comparación entre elementos del régimen general y del régimen simplificado, a fin de determinar las fallas en la estructuración y aplicación del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), reflexiones que se

encuentran debidamente respaldadas con datos estadísticos del Centro de Estudios Fiscales (CEF). Por último, en el cuarto capítulo se puntualizan las conclusiones y recomendaciones del tema de estudio a partir de todo el análisis realizado durante los precedentes apartados.

Finalmente, se debe destacar que el objeto de esta investigación está enfocado en determinar si el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE) cumple con los propósitos para los cuales fue creado, es decir, regularizar al sector informal mediante la normativa tributaria dictada para el efecto y fortalecer la cultura tributaria del país; consecuentemente, pongo la presente investigación a consideración de los lectores, esperando que sea de su agrado y sirva de ayuda para futuras investigaciones que se realicen sobre la temática, a fin de continuar con el desarrollo de nuestra sociedad.

ABSTRACT

El presente trabajo tiene como objetivo principal determinar si el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE) cumple con los propósitos para los cuales fue creado, a través de un análisis comparativo entre el esquema normativo implementado por el Congreso Nacional del Ecuador y la aplicación de este régimen simplificado en la recaudación tributaria del Servicio de Rentas Internas.

Dentro de la investigación se ha podido constatar algunas falencias técnicas y prácticas que se encuentran latentes en el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador, las cuales han sido desarrolladas a lo largo de la investigación y que deberían ser modificadas mediante una reforma a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador.

Como un segundo punto, a través de este estudio se constató la falta de eficacia que existe en la facultad recaudatoria y la facultad sancionadora del Servicio de Rentas Internas, respectivamente, en relación a las cuotas y contribuyentes del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE).

Finalmente, mediante los casos de ejemplificación que se han expuesto en el análisis de esta investigación, se logra comprobar que los beneficios incorporados en este régimen simplificado a favor de determinados contribuyentes, su uso está siendo distorsionando por un determinado grupo de contribuyentes que estarían maliciosamente atribuyéndose prerrogativas que no han sido creadas para ellos y cometiendo evasión fiscal.

A mis padres Fausto y Cecilia por su incondicional apoyo durante toda mi vida.

A la Dra. Paola Cristina Valdivieso Cevallos y Eco. Alfredo Mancero Saimán, por inculcarme la dedicación y entusiasmo hacia la rama del Derecho Tributario.

A mi sobrina Valentina Balseiro Acosta por traer felicidad a nuestro hogar.

INDICE DE CONTENIDOS

INTRODUCCIÓN	ii
ABSTRACT	iv
INDICE DE CONTENIDOS	vi
INDICE DE FIGURAS	ix
CAPITULO I	1
1. RÉGIMEN TRIBUTARIO GENERAL DEL ECUADOR	1
1.1 Definición del Tributo	2
1.2 Clasificación	5
1.2.1 Clasificación Doctrinaria.....	5
1.2.1.1 Impuesto	6
1.2.1.2 Tasa.....	8
1.2.1.3 Contribución Especial	10
1.2.2 Clasificación por Entidad Recaudadora	12
1.2.2.1 Administración Central	12
1.2.2.2 Administración Aduanera.....	14
1.2.2.3 Administración Seccional.....	16
1.3 Impuestos administrados por la Administración tributaria Central.....	17
1.4 Definición de Administración Tributaria.....	18
1.5 Estructura de la Administración tributaria.....	19
1.6 Facultades y deberes formales de la Administración tributaria Central	21
1.7 Impuestos recaudados por la Administración Tributaria.....	27
1.7.1 Impuestos Directos: Impuesto a la Renta.....	28
1.7.1.1 Definición del Impuesto a la Renta	29
1.7.1.2 Ingresos de Fuente Ecuatoriana.....	31
1.7.1.3 Sujetos del Impuesto.....	34
1.7.1.4 Base Imponible	35
1.7.1.5 Retenciones en la Fuente	37
1.7.2 Impuestos Indirectos: Impuesto al Valor Agregado.....	40
1.7.2.1 Definición del Impuesto al Valor Agregado.....	41
1.7.2.2 Hecho generador.....	42
1.7.2.3 Sujetos del Impuesto.....	43

1.7.2.4 Base Imponible	45
1.7.2.5 Régimen de Retenciones	45
CAPITULO II.....	47
2 RÉGIMEN IMPOSITIVO SIMPLIFICADO DEL ECUADOR (RISE)	47
2.1 Antecedentes históricos del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador	48
2.2 El comercio informal y su relación con el RISE.....	49
2.3 En qué consiste el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador	54
2.4 Estructura del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador en la actualidad ..	54
2.5 Objeto.....	55
2.6 Sujetos.....	56
2.7 Actividades no comprendidas en el RISE.....	57
2.8 Condiciones de Inscripción Voluntaria e Inscripción de Oficio	59
2.9 Categorización y recategorización	60
2.10 Crédito Tributario	63
2.11 Obligaciones de los sujetos pasivos del RISE	64
2.11.1 Pago de las obligaciones	64
2.11.2 Comprobantes de Venta	66
2.12 Beneficios	68
2.12.1 Descuento del 50% en el pago de las cuotas	69
2.12.2 Microcréditos	70
2.13 Renuncia, Cese de Funciones y Exclusión	71
2.14 Régimen de Sanciones	73
2.15 Comparación del RISE con los Regímenes Simplificados de Latinoamérica	75
2.15.1 Comparación con el Régimen Simplificado de Argentina.....	76
2.15.2 Comparación con el Régimen Simplificado de Chile	79
2.15.3 Comparación con el Régimen Simplificado de Brasil	83
2.15.4 Comparación con el Régimen Simplificado de Bolivia	86
2.15.5 Comparación con el Régimen Simplificado de Perú	88
2.15.6 Comparación con el Régimen Simplificado de Colombia	91
CAPÍTULO III	94
3. COMPARACIÓN DE LOS REGÍMENES.....	94
3.1 Sujetos.....	95

3.2 Hecho Generador	100
3.3 Tiempos	102
3.4 Cuantía	104
3.5 Deberes Formales	106
CAPÍTULO IV.....	111
4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	111
4.1 Conclusiones	111
4.2 Recomendaciones	113
BIBLIOGRAFÍA	115

INDICE DE FIGURAS

Figura 1 CUOTAS VIGENTES RISE DESDE EL 2014 AL 2016	61
Figura 2 MONTOS MÁXIMOS EN COMPROBANTES DE VENTA RISE	67
Figura 3 REQUISITOS PARA ADHERIRSE Y PERMANECER	78
Figura 4 TABLA DE LIQUIDACIÓN.....	87
Figura 5 FORMA DE LIQUIDACIÓN.....	90
Figura 6 NÚMERO DE CONTRIBUYENTES DEL RISE.....	95
Figura 7 NÚMERO DE CONTRIBUYENTES DEL RISE 2009-2013	97
Figura 8 RECAUDACIONES DEL RISE	107
Figura 9 CONTRIBUYENTES DEL RISE CON NOTA DE VENTA AUTORIZADOS	108
Figura 10 NÚMERO DE CONTRIBUYENTES EXCLUIDOS, RECATEGORIZADOS Y CLAUSURADOS DEL RISE.....	109

CAPITULO I

1. RÉGIMEN TRIBUTARIO GENERAL DEL ECUADOR

Como introducción del presente trabajo de investigación, en este primer capítulo se abordará el estudio de algunos de los conceptos y particularidades de las principales y primordiales instituciones que componen el Régimen Tributario General del Ecuador, por consiguiente, se ahondará en cuestiones como conceptos, clasificación, entidad tributaria encargada de la gestión de los diversos tributos y, sobretodo, se indagará en las particularidades de los Impuestos a la Renta y al Valor Agregado.

Es así, que el desarrollo de esta sección tiene como propósito el lograr comprender el conjunto de fundamentos y normas sobre los que se asienta y son eje primordial del Sistema Impositivo del Ecuador, es decir, entender todos aquellos preceptos que regulan el cumplimiento de las obligaciones vinculadas con el pago de tributos y demás obligaciones formales para con las distintas administraciones tributarias.

Con lo cual, al finalizar la elaboración de este capítulo se podrá contar con una conceptualización de cuáles son los requisitos con que cuenta el Sistema Tributario del Ecuador, cuál es la organización legal, administrativa y técnica que ha creado el Estado para ejercer de forma eficaz y objetiva el poder tributario del cual se encuentra investido y, consecuentemente, comprender algunos de los objetivos que el Estado está destinado a cumplir como:

1. Permitir alcanzar los objetivos de la política fiscal (Máxima equidad posible, menor interferencia posible en la asignación de los recursos de la economía y promover la estabilidad y el crecimiento económico);
2. Minimizar los costos del sistema, ya sean aquellos en los que incurre el contribuyente como los de la Administración Tributaria (La organización estatal dedicada a la percepción y el control impositivo); y

3. Lograr un rendimiento fiscal adecuado, lo que implica alcanzar una recaudación en función de los objetivos propuestos, tanto desde el punto de vista del financiamiento del gasto público, como de incidir en la economía (VALDIVIA, 2010: p. 1).

Una vez puntualizado todo lo antes referido, se podrá conceptualizar criterios jurídicos de índole tributaria que permitirán aportar a la resolución de algunos de los trascendentales problemas que han dado lugar a la realización de este estudio académico.

1.1 Definición del Tributo

Al tratar de encontrar una definición detallada de esta institución ya sea en la Constitución de la República y en el Código Tributario¹, en una primera instancia, en tales cuerpos normativos tan sólo se hace un simple y efímera alusión a la palabra tributo, especialmente, en el Artículo 1 del segundo cuerpo legal se obvia por completo esta cuestión y directamente se indica la clasificación tradicional de esta institución; con lo cual, al no contar con una definición legal de lo que se comprende por tributo, es necesario remitirse a los criterios elaborados por tratadistas de índole nacional e internacional, con lo cual, es que en las siguientes líneas se dará a conocer varios criterios que se han esgrimido en cuanto a tal institución.

Como una definición clásica y de gran acogida entre los expertos de la materia, figura la conceptualización realizada por Carlos Giuliani Fonroure ya que define al tributo como *“Una prestación exigida unilateralmente por el Estado a los particulares para solventar el gasto público, en virtud de su potestad de imperio, derivada de la soberanía, la misma que radica en el pueblo y se ejercita por medio de sus representantes”* (GIULIANI en MEJÍA, 2012: p. 400).

Como una segunda definición se ha considerado importante considerar el aporte del tratadista José Vicente Troya, puesto que indica que *“Los tributos son prestaciones*

¹ Art. 1.- Ámbito de aplicación.- Los preceptos de este Código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos: nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos.

Para estos efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora.

pecuniarias que el Estado y los sujetos activos exigen a los contribuyentes en virtud de su potestad imperio, y están destinadas a la financiación de los servicios públicos” (TROYA, 1984:p. 26).

Una concepción más elaborada la aporta el tratadista José Adolfo Morales, puesto que puntualiza acertadamente que:

El tributo es una especie de ingreso público, que consiste en una prestación económica pecuniaria obligatoria, creada por el Estado en ejercicio de su poder soberano, mediante Ley y a través de los órganos competentes, impuesta sobre las personas y bienes sometidos a la soberanía tributaria estatal, con el propósito de obtener recursos para el financiamiento del gasto público y como instrumento de la política económica y social general (MORALES, 2002: p. 24).

Además de los conceptos antes transcritos, se considera lo puntualizado por la Sala Especializada de lo Contencioso Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, actualmente, Corte Nacional de Justicia, entidad que ha establecido en varios de sus fallos que, desde el punto de vista jurídico, el tributo se caracteriza por los siguientes elementos:

1) Prestación pecuniaria en dinero, especie o servicios; 2) Exigida coactivamente a las personas en ejercicio de la potestad tributaria del Estado o de los entes del sector público que tienen la obligación tributaria; 3) El hecho generador debe estar contenido en una ley; y 4) La finalidad del tributo es, esencialmente, financiera ya que es necesario obtener recursos para cubrir los gastos presupuestarios y circunstanciales, además de ser un instrumento de la política económica general. Si falta uno o más de estos elementos no se puede hablar de tributos (CORTE SUPREMA DE JUSTICIA en MORALES, 2002: p. 400).

En vista de todas las precedentes definiciones, se puede decir que el tributo presenta esenciales y determinadas características, las cuales son comunes a todas las subespecies de tributos que permiten diferenciarlos de las otras clases de ingresos públicos de que se sirve el Estado para gestionar el financiamiento público; esto, por supuesto, sin olvidar que existen características particulares en las distintas clases de tributos, las cuales adquieren la suficiente importancia como para justificar el establecimiento de categorías específicas, nuevamente, retomando el análisis de las notas características del tributo, se puede indicar que son las siguientes:

- **Fuente legal:** Esta cualidad hace alusión al principio de legalidad, puesto que para establecer un tributo es imprescindible que éste se encuentre establecido con anterioridad en una ley que regule este tipo de materia; esta característica

tiene su fundamento en que, como bien lo señala Ramón Valdés, encontrándonos en una concepción del Estado de Derecho Contemporáneo al prescindir de la voluntad del obligado, este tipo de imposición sólo puede ser resuelta mediante ley, en este sentido, la importancia de por qué un tributo debe estar previsto en una ley radica en que ésta debe regular en qué supuestos se origina el deber de pagar un tributo, es decir, determinar cuál es el hecho imponible, quiénes son los sujetos activos y pasivos, cuál es la base, monto o cuota a cancelar, es decir, se debe regular todos aquellos aspectos que pueden afectar al estatuto del contribuyente, sus derechos y garantías frente a la Administración Tributaria (VALDES, 2001: p. 86, 87 y 88)

- **Carácter personal del vínculo:** Esta característica indica que los tributos son prestaciones de naturaleza obligacional ya que la ley crea una relación jurídica entre el Estado y el contribuyente, de manera que el ingreso público se hace efectivo por el cumplimiento voluntario o forzoso de una obligación por parte del sujeto pasivo, dando lugar a que se satisfaga un derecho personal; es así, que en esta relación jurídica el Estado asume la posición de acreedor y el contribuyente la del deudor, ambas partes con sus respectivos derechos y obligaciones.
- **Naturaleza pecuniaria de la prestación:** Esta característica surge a consecuencia de la economía monetaria contemporánea, actualmente, se observa que el tributo es una exacción de los recursos de los contribuyentes sobre los que el Estado ejerce su potestad impositiva, en este sentido, mediante esta condición se constata el hecho de que los tributos son una forma de ingresos públicos y, por lo tanto, están destinados a financiar la creación y mantenimiento de todas las clases de servicios y obras públicas; a partir del análisis realizado, se denota la razón de ser de esta institución, peculiaridad que lo diferencia de otras prestaciones como las multas o sanciones pecuniarias.
- **Afectación del producto a fines estatales:** A partir de esta característica se determina que los tributos no sólo persiguen fines financieros, es decir, no son tan sólo instrumentos de recaudación de ingresos para el presupuesto público ya que el Sistema Tributario debe constituirse simultáneamente en un mecanismo

de la política económica general y de la política social del Estado, en este sentido, como bien lo explica Ross, la primordial finalidad de este tipo de prestaciones no sólo se circunscribe al hecho de proporcionar al Estado medios económicos que contribuyan a organizar y mantener el gasto público, sino que además la tributación debe perseguir fines extra fiscales²(ROSS, 2009: p. 41).

1.2 Clasificación

En este segmento se estudiarán las instituciones tradicionales del Derecho Tributario que son: Impuesto, Tasa y Contribución, las cuales han sido y continúan siendo pilares de la Clasificación Doctrinaria y que se mantienen vigentes en las legislaciones tributarias de varios países.

Consecuentemente, las referidas instituciones se desarrollarán en los posteriores subtítulos de este capítulo.

1.2.1 Clasificación Doctrinaria

En este apartado se analizará la tradicional clasificación de la institución del Tributo que se ha realizado y se ha venido manejando hasta nuestros días, puesto que en la mayoría de las legislaciones, sobretodo, de América Latina se ha acogido con gran aceptación la categorización fundada en la Ciencia de Hacienda o Finanzas Públicas, doctrina que divide al tributo en las instituciones de Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales, se debe indicar que esta categorización se encuentra recogida en el Modelo de Código Tributario para América Latina, la cual ha sido referente para que países como Bolivia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Panamá, Uruguay, Venezuela y códigos provinciales de Argentina, hayan acuñado esta concepción en sus respectivos cuerpos normativos(PÉREZ, 1998: p. 42).

En nuestra legislación se hace presente tal clasificación en el Artículo 1 del Código Tributario, puesto que en tal norma se indica que “*Entiéndase por tributos los*

²Esta situación se la puede observar en los tributos prohibitivos que son establecidos para que no se realice determinada operación, actividad o consumo, con lo cual no se pretende obtener recaudaciones de recursos, sino impedir la realización de una determinada actividad.

impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora” (CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR, 2005: p. 2).

En relación a la indicada clasificación, se debe tomar en cuenta cada uno de los fundamentos y características de índole jurídica y financiera con que se encuentra investida cada una de sus categorías, consecuentemente, por cada una de las referidas instituciones se entrará en detalle de cada una de sus particularidades y, por consiguiente, se realizará un análisis de tales características para efectos de pertinente estudio.

1.2.1.1 Impuesto

La institución del Impuesto no se encuentra explicada de forma detallada ya sea en la Constitución de la República del Ecuador o en el Código Tributario, por lo que tan sólo se hace una breve alusión en el último inciso del Artículo 1 de la segunda norma en cuestión; es así, que para definir cuáles son los elementos propios que caracterizan a tal institución del Impuesto, para el efecto, es necesario recurrir a algunos de los criterios propuesto por tratadistas nacionales e internacionales, a fin de realizar y contar con análisis bien estructurado de esta institución.

Como primera acepción se transcribe el criterio propuesto por Mauricio Plazas Vega, el cual se reproduce a continuación:

El impuesto es una prestación tributaria en dinero o especie, con destino al Estado o una comunidad supranacional, como titular del poder de imperio, de naturaleza definitiva, obligatoria, coercitiva y sin contrapartida directa a favor del contribuyente, para el cumplimiento de los fines del Estado o de la comunidad supranacional originada en virtud de la ocurrencia de un hecho generador de la obligación (PLAZAS en MEJÍA 2012: p. 178).

Otra de las conceptualizaciones a considerar, es aquella proporcionada para José Vicente Troya, quien indica que por Impuesto debe entenderse:

Es aquella prestación exigida por el Estado en virtud de su potestad imperio, y que el contribuyente se ve obligado a pagar por encontrarse en el caso previsto por la disposición legal que contempla la existencia de la obligación del tributo; obligación que en el caso del impuesto nace por el sólo hecho de encontrarse el contribuyente incurso en el caso legal (TROYA, 2005: p. 33).

Uno de los argumentos más acertados que se ha encontrado para la comprensión de esta institución es la proporcionada por Fernando Pérez, puesto que este doctrinario destaca un aspecto importante sobre el Impuesto, criterio que se reproduce en las siguientes líneas:

El impuesto representa la categoría tributaria fundamental, en la cual se aprecian las notas propias del tributo y, de modo especial, el referido aspecto de la coactividad; este tipo de tributo aparece caracterizado por la estructura de su hecho imponible en la que, a diferencia de lo que sucede en las otras categorías, se halla ausente cualquier referencia a una actividad del ente público, se exige sin contraprestación (PÉREZ, 1998: p. 111).

En base de las citadas conceptualizaciones, se puede indicar que el Impuesto constituye una forma de obligación nacida exclusivamente de la ley y, por tanto, para el efectivo cumplimiento de éste se puede hacer uso de procedimientos coactivos previstos en la normativa que regula la materia, los cuales pueden ser aplicados por el acreedor tributario; asimismo, el Impuesto se encuentra investida por las siguientes características:

- **Presupuesto de hecho:** Esta propiedad es un aspecto importante ya que la obligación tributaria de satisfacer la prestación a que hay lugar surge a partir del presupuesto de hecho que se instituye en la ley de la materia, la cual consiste en la concurrencia de un hecho independiente de toda actividad estatal específica referente al contribuyente, en este sentido, su cobro no está condicionado a la utilización de un servicio público ya que a lo que se le da más relevancia es al hecho imponible que es objeto de este tributo, el cual consiste en gravar a un acto, hecho, operación o negocio que para los legisladores tienen cierto tipo de trascendencia técnica, social, jurídica o económica, es decir, circunstancias que denoten la capacidad contributiva del sujeto pasivo.
- **Destino del producto:** Esta característica hace referencia a que los ingresos recaudados por concepto de los impuestos están bajo las reglas generales del Fisco, es decir, estas recaudaciones entran a las arcas del Estado, convirtiéndose en rentas que están destinadas a satisfacer las necesidades públicas de orden general, entre ellas, el financiamiento de obras y servicios públicos.

- **Medio de Financiamiento de servicios indivisibles:** En relación a lo explicado en la precedente característica, esta particularidad indica que con el producto recaudado se costean servicios estatales calificados como indivisibles, es decir, aquel tipo de prestaciones que cubren necesidades de la colectividad en su conjunto como: defensa nacional, educación pública, salud pública, entre otras.

1.2.1.2 Tasa

Al igual que en las precedentes instituciones, no existe una conceptualización detallada de la institución de la Tasa en ninguno de los antes mencionados cuerpos normativos y, mucho menos, en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD), por lo cual, es necesario remitirse a los criterios expuestos por los doctrinarios nacionales e internacionales, a fin de realizar un escueto análisis de la concepción de Tasa.

Como una primera conceptualización encontramos la propugnada por Álvaro Martínez ya que manifiesta que “*La tasa es una prestación pecuniaria exigida, compulsivamente, por el Estado y relacionada con la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado*” (MARTINEZ, 1980: p. 33).

Entre las definiciones mejor explicadas de lo que se debe comprender por Tasa, se toma en cuenta la propuesta por el tratadista Fernando Pérez, quien indica lo siguiente:

La tasa es el instrumento tributario adecuado por la financiación del coste corriente de los servicios públicos de carácter divisible, es decir, con beneficiarios o usuarios directos, identificables caso por caso. Las tasas, a diferencia de los impuestos, se inspiran en el principio del beneficio, según el cual el coste de estos servicios debe satisfacerse, total o parcialmente, mediante una prestación exigida a sus usuarios; es así, que la estructura de su presupuesto de hecho imponible incluye como elemento central la efectiva prestación de un servicio público relacionado con la financiación del coste corriente de dicho servicio, no porque el producto de la tasa se encuentre específicamente afectado a dicha financiación, sino en el sentido de que la consideración del indicado coste repercute sobre el régimen jurídico de la tasa, de manera singular en lo que concierne a la determinación de su cuantía (PÉREZ, 1998: p. 113).

Otra definición más detallada es la del tratadista Mauricio Plazas Vega, quien estructura el concepto de Tasa de la siguiente manera:

Tasa es una prestación tributaria establecido por ley o con fundamento en la ley, a favor del Estado como titular directo o indirecto, originada por una actividad de interés público o colectivo directamente relacionada con el contribuyente, o por la utilización de un bien de dominio público, que no obstante ser indispensable para él, tiene lugar en virtud de su solicitud, y cuya cuantía tiene como criterio de referencia el costo de la actividad o de la disponibilidad del bien de que se trate (PLAZAS en MEJÍA 2012: p. 389).

A partir de las precedentes conceptualizaciones, se observa que la institución de la Tasa está conformada por los siguientes elementos característicos:

- **Presupuesto de hecho:** Esta característica hace referencia a la nota más característica de esta institución, puesto que el presupuesto de hecho está constituido por una efectiva o potencial prestación de un servicio por el Estado, de la cual se debe exigir funciones y a disposición del contribuyente, pese a que éste no lo utilice ya que potencialmente el servicio llegará a prestarse.
- **Naturaleza del servicio:** Esta propiedad hace referencia a que las respectivas prestaciones deben ser comprendidas dentro de aquellas que corresponden a los servicios que, por naturaleza, sólo pueden ser prestados válidamente por el Estado o que siempre ha facilitado por corresponder a su sustancia o razón de ser. La naturaleza del servicio que presta el Estado está directamente relacionada con la calificación jurídica que corresponde a la prestación pecuniaria retributiva de tales servicios, en este sentido, si tal servicio va a ser financiado mediante el tributo de la tasa, es imprescindible que una ley así lo establezca.
- **Divisibilidad del servicio:** Esta cualidad indica la posibilidad de que el servicio público que se presta pueda ser susceptible de ser dividido en unidades de consumo o de uso, en otras palabras, individualizado en el contribuyente, a fin de determinar la cuantía del servicio prestado a cada contribuyente y, por tanto, el monto de la tasa a pagar.
- **Destino del producto:** Esta particularidad indica que el producto de lo recaudado por concepto de las tasas es invertido en el servicio que es agravado con ésta, puesto que lo percibido por concepto de tales rentas no puede, ni debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación.

- **Monto de la tasa:** Esta peculiaridad indica que debe existir una relación de equivalencia entre el costo de servicio y la tasa cobrada, puesto que no se puede recaudar por concepto de tasa una suma mayor para el financiamiento y mantenimiento adecuado del servicio³(ROSS, 2009: p. 54).

1.2.1.3 Contribución Especial

Al igual que en las precedentes instituciones, no existe una definición detallada de esta institución en ninguno de los antes referidos cuerpos legales, consecuentemente, una vez más es preciso recurrir a los criterios expuestos por los doctrinarios nacionales e internacionales para realizar el respectivo análisis de las características distintivas de la Contribución Especial.

Como una primera acepción de esta institución, encontramos el argumento expuesto por Donato Giannini, quien ha elaborado un criterio bastante bien estructurado de lo que se comprende o, al menos, puntualiza con claridad cuáles son los elementos característicos de tal institución, es así que se reproduce su conceptualización en las siguientes líneas:

La contribución especial encuentra su fundamento jurídico en la ventaja particular que obtiene el contribuyente por una obra pública o por un mayor gasto público necesario para ejercitar una industria, comercio o generar una actividad, lo cual también constituye una ventaja o beneficio corporativo. Se trata de un beneficio especial que el particular recibe con ocasión de la actividad administrativa, beneficio que o constituye su fin propuesto y específico, sino que es colateral (GIANNINI en MEJÍA 2012: p. 66).

Otro criterio bastante bien desarrollado es el del tratadista José Vicente Troya, puesto que en su argumento destaca la nota relevante de tal institución, además de indicar cuál es la relevancia jurídica económica que tiene para la Administración Tributaria, es así que se transcribe en las siguientes líneas su pensamiento:

La contribución especial es una prestación en la que debe haber la concurrencia ciertos contribuyentes por el hecho de gozar de ventajas particulares y conmensurables, al brindarse un servicio público general e indivisible; de manera que, para que se produzca la obligación tributaria, es menester que se produzca un beneficio especial para el contribuyente, diferente a aquel general dado a toda la comunidad, circunstancia que lo coloca en una

³Al respecto, vale la pena indicar que tanto la doctrina como la jurisprudencia propugnan que debe haber una razonable equivalencia entre la tasa y el costo del servicio, esto con el objetivo de prevenir que la tasa se transforme en un impuesto, si se cobra a título de tasa una cantidad superior al costo que demanda la prestación del servicio.

situación de ventaja sobre los demás. La contribución pretende recaudar para la administración parte del valor de esa ventaja o beneficio; asimismo, este beneficio especial que obtiene el contribuyente debe ser commensurable, es decir, apreciable en dinero, además, que se debe recordar que el pago que se efectúe en razón de tal tributo debe ser proporcionado al beneficio (MARTINEZ, 1980: p. 37).

A más de los mencionados criterios, se ha tomado en consideración la puntualización realizada por el tratadista Fernando Pérez en cuanto a la institución en cuestión, la cual se transcribe a continuación:

Este tipo de tributo suele emplearse para la financiación de actividades o actuaciones de la Administración; pero se trata, no ya de sufragar gastos corrientes, sino gastos de inversión, bien sea que esta inversión se materialice en obras públicas o en el establecimiento o ampliación de servicios. En ambos casos es posible identificar a los beneficiarios de dichos gastos y repartir entre ellos el costo de la inversión o parte de ella, puesto que aunque existan unos sujetos especialmente beneficiados, la inversión aprovecha al conjunto de la colectividad (MARTINEZ, 1980: p. 37).

A partir de las definiciones antes expuestas, se pueden analizar las siguientes particularidades de estos tributos:

- **La presencia de una actividad de la Administración Pública:** Esta característica indica que debe existir la efectiva realización de una obra pública, establecimiento o ampliación de un servicio público, es así, que los gastos de inversión o de capital relacionados con la prestación de servicios públicos se financian mediante contribuciones especiales.
- **Un beneficio especial para una persona o categoría de personas:** A partir de esta propiedad, se colige que el presupuesto de hecho de este tipo de tributo consiste en un beneficio económico particular obtenido por el contribuyente y producido por la realización de obras públicas o de actividades especiales de índole estatal, en este sentido, cuando el beneficio se deriva de la realización de una obra pública se produce un incremento en la valoración de un bien inmueble.

Comprendidas cuáles son las particularidades de cada uno de los tributos de esta sección, se puede distinguir entre una y otra categoría; ahora, se abordará la siguiente clasificación en la que se dará a conocer algunos de los tributos que forman parte del Régimen Tributario del país.

1.2.2 Clasificación por Entidad Recaudadora

En este segmento se tratará la clasificación de cómo están administrados los diversos y diferentes impuestos con vigencia en nuestro Sistema Tributario, de acuerdo a la Administración Tributaria encargada de realizar las respectivas regulaciones y controles, a fin de explicar de manera muy escueta en qué consiste tales tributos, para entrar por completo a tratar los impuestos de Renta y Valor Agregado en posteriores segmentos, los cuales son imprescindibles para la comprensión del tema principal de este estudio.

Previo a desarrollar lo enunciado en el inciso anterior, es necesario establecer qué es lo que se comprende por Administración Tributaria, para este propósito se ha tomado en consideración la noción expuesta por Rodrigo Patiño Ledesma, quien manifiesta lo siguiente:

La administración tributaria constituye una serie de órganos y funciones a los que la norma les atribuye determinada competencia o facultad para actuar en el conjunto de relaciones jurídicas que surgen entre el Estado o entes acreedores del tributo y los contribuyentes, para hacer efectivas, aun coactivamente, las prestaciones pecuniarias definidas en las diferentes leyes tributarias; por ello, ha de entenderse que las competencias asignadas a esos órganos, están basadas en el derecho y limitadas al marco legal, de tal manera que se encause la actividad a ellos encomendada, en un ámbito eminentemente reglado (PATINO en MEJÍA 2012: p. 17).

Explicada la referida cuestión, se abordará el tratamiento categorizado de los impuestos de acuerdo a cada una de las Administraciones Tributarias que se encargan de la gestión de éstos.

1.2.2.1 Administración Central

De acuerdo a lo prescrito en el Artículo 64 del Código Tributario, se prevé la existencia de la Administración Central, consecuentemente, a partir de esta norma se determina que esta función del Estado está vinculada a los tributos de carácter nacional, cuyas prestaciones financian el Presupuesto General del Estado; asimismo, en base a la antepuesta disposición legal, se evidencia que en este tipo de administración la dirección corresponde de manera exclusiva al Ejecutivo, consecuentemente, mediante ley se crea a dos organismos, es así, que esta administración está compuesta en un

primer plano por lo que es el Servicio de Rentas Internas (SRI) y, por otro lado, en materia aduanera está a cargo el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE).

Como introducción, se puede decir que el Servicio de Rentas Internas (SRI) tiene, entre sus facultades específicas, el ejecutar la política tributaria aprobada por el Presidente de la República, así como ejercer el control, determinación y recaudación de los tributos internos del Estado, por lo que esta administración se encuentra a cargo de la gestión de tributos como:

- *Impuesto a la Renta: recae sobre todo ingreso que sea susceptible de producir incremento del patrimonio de una persona durante el periodo gravable que se mide por año calendario y resulta de aplicarle la tarifa porcentual, en el caso de personas jurídicas, o la cuantía que aparezca en la tabla fijada para las personas naturales, respecto de una magnitud conocida como base gravable, la cual se conforma con la sumatoria de los ingresos y la deducción de costos y gastos imputables a la misma, es decir, sobre la utilidad de la persona durante un periodo dado (VASCO, 2009: p. 41).*
- *Impuesto al Valor Agregado: es un impuesto indirecto que grava el consumo mediante el procedimiento de sujetar las operaciones económicas realizadas en su territorio de aplicación; se trata de un impuesto multifásico sobre el consumo que se diferencia, de un lado, de aquellos otros impuestos que gravan sólo una fase de los procesos productivos y, por otra parte, de los impuestos que gravan las diversas fases de producción sin tener en cuenta, en cada una de ellas, el impuesto satisfecho en las demás (TEJERIZO en MEJÍA, 2012: p. 191).*
- *Impuesto a los Consumos Especiales: es un impuesto de naturaleza indirecta, que recaen sobre consumos específicos de bienes y servicios establecidos en la Ley y que se gravan en una sola fase ya sea a la fabricación o importación, es decir, grava la importación y venta realizada por los fabricantes dentro del país, algunos de los bienes y servicios que se encuentran gravados con este impuesto son: cigarrillos, cervezas, bebidas alcohólicas, perfumes y aguas de tocador, videojuegos, servicios de televisión pagada, membrecías, afiliaciones, acciones y similares que cobren a sus miembros y usuarios, entre otros bienes y servicios establecidos en la ley (BENITEZ, 2009: p. 262).*
- *Impuesto a la Salida de Divisas: es un impuesto regulador de la economía nacional, que tiene por objetivo evitar el traslado de capitales al exterior y promover la inversión nacional; este tributo tiene por objeto gravar la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero (BENITEZ, 2009: p. 277)*
- *Impuesto a las Tierras Rurales: es un impuesto anual que grava la propiedad o posesión de tierras de superficie igual o superior a 25 hectáreas en el sector rural, de acuerdo a la delimitación efectuada por cada municipalidad en las ordenanzas correspondientes, en razón de la ubicación del bien inmueble dentro de un radio de cuarenta kilómetros de las cuencas hidrográficas, canales de conducción o fuentes de agua definidas por el Ministerio de Agricultura y Ganadería o por la autoridad ambiental competente (BENITEZ, 2009: p. 283).*

- *Impuesto a los Activos Financieros en el Exterior: es un impuesto mensual que recae sobre los fondos disponibles e inversiones que mantengan en el exterior las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros, y las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías*(BENITEZ, 2009: p. 286).
- *Impuesto a los Ingresos Extraordinarios: es un impuesto que grava a los ingresos extraordinarios obtenidos por las empresas que han suscrito contratos con el Estado para la exploración y explotación de recursos no renovables; para su aplicación se considera ingresos extraordinarios a aquellos percibidos por las empresas contratantes, generados en ventas a precios superiores a los pactados o previstos en los respectivos contratos* (BENITEZ, 2009: p. 281).
- *Impuesto a la Propiedad de Vehículos Motorizados: este tipo de tributo se establece sobre la propiedad de los vehículos motorizados, destinados al transporte terrestre de personas o carga, tanto de uso particular como de servicio público.* (BENITEZ, 2009: p. 281).
- *Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular: este tributo es un impuesto anual, personal y directo cuyo objetivo, extra fiscal, es reducir la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre; en otras palabras, este gravamen trata de regularizar la contaminación ambiental producida por los vehículos motorizados de transporte terrestre.* (MEJÍA, 2012: p. 192).
- *Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas no Retornables: es un impuesto real cuyo objetivo, extra fiscal, es disminuir la contaminación ambiental y estimular el proceso de reciclaje; el objeto de este impuesto es el de embotellar bebidas en botellas plásticas no retornables, utilizadas para contener bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas o no gaseosas y agua.; en el caso de bebidas importadas, el objeto será su desaduanización* (CENTRO DE ESTUDIOS FISCALES, 2013: p. 5).

1.2.2.2 Administración Aduanera

En este segmento se abordará, brevemente, todo lo relativo al Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE) ya que, de acuerdo a los Artículos 64 del Código Tributario⁴ y 210 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones⁵, corresponde a esta entidad el ejercicio de la potestad tributaria en materia aduanera, otorgándose una serie de atribuciones referente a la regulación y control de esta materia.

⁴ Art. 64.- Administración tributaria central.- La dirección de la administración tributaria, corresponde en el ámbito nacional, al Presidente de la República, quien la ejercerá a través de los organismos que la ley establezca.

En materia aduanera se estará a lo dispuesto en la ley de la materia y en las demás normativas aplicables.

⁵ Art. 210.- Servicios aduaneros.- Para el ejercicio de la potestad aduanera, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador tendrá bajo su control los servicios de almacenamiento, aforo, control y vigilancia de las mercancías ingresadas al amparo de ella, así como las que determine la Directora o el Director General de la entidad; para tal efecto, el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador podrá celebrar contratos con instituciones públicas o privadas para la prestación de dichos servicios.

Se puede decir que el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador es una empresa estatal, autónoma y moderna, cuya función principal es brindar un servicio público, el cual se encuentra comprendido de varios procesos como: almacenamiento, verificación, valoración, aforo, liquidación, recaudación tributaria y vigilancia de las mercancías ingresadas al amparo de los regímenes aduaneros especiales.

A partir de lo dispuesto en el Artículo 4 de la derogada Ley Orgánica de Aduanas, se infiere que entre las potestades conferidas a esta entidad se le ha encomendado la vigilancia y el control en cuanto a la entrada y salida de personas, mercancías y medios de transporte por las fronteras y zonas aduaneras del país, además de encargarse de la determinación y recaudación de las obligaciones surgidas por el acontecimiento de los hechos antes referidos, asimismo, entre sus atribuciones también figuran la resolución de los reclamos, recursos, peticiones y consultas de los interesados, así como la prevención, persecución y sanción de las infracciones aduaneras (CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR, 1998: p. 2)

El Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador está a cargo de la regulación y control de la obligación tributaria aduanera, es decir, el arancel⁶ que es el vínculo jurídico personal entre el Estado y las personas que operan en el tráfico internacional de mercancías, en virtud del cual aquellas quedan sometidas a la potestad aduanera, a la prestación de los tributos respectivos al verificarse el hecho generador y al cumplimiento de los demás deberes formales establecidos en los respectivos cuerpos normativos.

Los aranceles pueden ser de tres tipos, los cuales son:

1. *Arancel específico: este tipo de arancel deviene en ser una cantidad basada en el peso, el volumen o la cantidad del producto, por ejemplo, 7 dólares EE.UU. por kg.*
2. *Arancel ad valorem: se entiende el impuesto expresado como un porcentaje del valor, por ejemplo, un derecho del 7 por ciento sobre los automóviles.*
3. *Arancel mixto o compuesto: este tipo de arancel es una combinación de un arancel específico y un arancel ad valorem (SERRA, 2014: p. 1).*

⁶ Se debe indicar que los aranceles, también son conocidos como "Derechos de aduana", que operan, por así decirlo, como obstáculos de los productos de índole internacional para el acceso a los mercados nacionales, es decir, un arancel es una carga financiera, en forma de impuesto, que se aplica a las importaciones de mercancías. Los aranceles suponen una ventaja de precio para los productos nacionales similares, además de constituir una fuente de ingresos para los gobiernos, puesto que el acceso a los mercados está supeditado al pago de los derechos de aduana.

1.2.2.3 Administración Seccional

Con fundamento en el Artículo 65 del Código Tributario, se comprende que esta clase de administración es ejercida tanto por los Consejos Municipales como por los Consejos Provinciales, puesto que tales organismos realizan la respectiva regulación y control de los tributos previstos en la correspondiente ley en que se encuentran determinados, consecuentemente, el Artículo 491 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomías y Descentralización (COOTAD)⁷, puntualiza algunos de los más importantes tributos que están a cargo de tales entidades, sobretodo, bajo la potestad de las entidades municipales, algunos de los tributos que se encuentran bajo la regulación de tale entidades son:

- *Impuesto sobre la propiedad urbana: este tributo grava de forma anual el dominio o usufructo de propiedades inmuebles urbanas dentro de una circunscripción cantonal; es un impuesto directo que grava una expresión de riqueza y patrimonio que es la propiedad de inmuebles, considerándola como una manifestación inmediata de capacidad contributiva(ITURRALDE, 1998: p. 55).*
- *Impuesto sobre la propiedad rural: este tributo grava la propiedad o usufructo de bienes inmuebles ubicados fuera de los límites urbanos de cada cantón; este impuesto directo grava el patrimonio de una persona y, concretamente, la propiedad de bienes inmuebles rurales considerados como expresión de capacidad contributiva (ITURRALDE, 1998: p. 60).*
- *Impuesto sobre los vehículos: este impuesto grava a los propietarios de vehículos tanto livianos como pesados, de transporte de pasajeros o de carga, que deben ser matriculados en el cantón del domicilio del propietario; este impuesto directo grava a la propiedad de vehículos de una persona natural o jurídica, considerada como expresión de capacidad contributiva del sujeto pasivo (ITURRALDE, 1998: p. 66).*
- *Impuesto a las matrículas y patentes municipales: previo a entrar de lleno en cuanto a la conceptualización de este tipo de tributo, es preciso indicar que la patente es el permiso municipal obligatorio para el ejercicio habitual de una actividad económica dentro de los límites de un cantón, para cuya obtención las personas que, normalmente, ejerzan actividades económicas deberán inscribirse en el registro respectivo existente en la jefatura de rentas de*

⁷ Art. 491.- Clases de impuestos municipales.- Sin perjuicio de otros tributos que se hayan creado o que se crearen para la financiación municipal o metropolitana, se considerarán impuestos municipales y metropolitanos los siguientes:

- a) El impuesto sobre la propiedad urbana;
- b) El impuesto sobre la propiedad rural;
- c) El impuesto de alcabalas;
- d) El impuesto sobre los vehículos;
- e) El impuesto de matrículas y patentes;
- f) El impuesto a los espectáculos públicos;
- g) El impuesto a las utilidades en la transferencia de predios urbanos y plusvalía de los mismos;
- h) El impuesto al juego; e,
- i) El impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales.

cada cantón y pagar los impuestos de patente anual y mensual, de acuerdo a las normas de régimen Municipal y de la Ordenanza que se dicte en cada cantón; este tipo de tributo no vinculado de carácter indirecto ya que grava el ejercicio habitual de cualquier tipo de actividad económica independiente de su titular, que debe cumplirse ante el respectivo municipio por periodos mensuales o anuales (ITURRALDE, 1998: p. 70).

- *Impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales: este tributo grava todos los activos totales de las empresas formales y de las personas legalmente obligadas a llevar contabilidad, independiente de los rendimientos del negocio o actividad que desarrollen; es preciso puntualizar que este tributo se genera, proporcionalmente, en tantos cantones como en los que el sujeto pasivo de la obligación realice actividades económicas (ITURRALDE, 1998: p. 75).*
- *Impuesto a los espectáculos públicos: es un tributo no vinculado grava las entradas o boletos para el acceso a los espectáculos públicos; para la aplicación de este impuesto se debe entender por espectáculo público toda función o exhibición cinematográfica, teatral, taurina, hípica, deportiva, circense y demás distracciones similares, por los cuales se pague un precio de admisión. Para que se dé lugar a la existencia de este tributo es preciso la realización de un espectáculo público dentro de determinado cantón, para cuyo acceso los espectadores deban pagar un derecho de admisión (ITURRALDE, 1998: p. 80).*
- *Impuesto al juego: es un tributo no vinculado agrava las actividades legales de juego, con o sin apuestas, que operen de forma permanente u ocasional dentro de determinado cantón. Para que se dé lugar a la existencia de tal tributo debe efectuarse una operación pública de los juegos detallados anteriormente, de forma permanente o temporal, dentro de la circunscripción del determinado cantón (ITURRALDE, 1998: p. 85).*
- *Impuesto de alcabalas: este tributo no vinculado grava la realización de los actos y contratos que contienen transacciones como: traspaso de dominio o título oneroso de Bienes raíces y buques; constitución o traspaso del fideicomiso, usufructo, uso o habitación relativos a dichos Bienes; y las donaciones de que se hicieren a favor de quienes no fueren legítimos. Para que exista este tributo se precisa de la realización o firma de alguno de los actos o contratos antes detallados, independientemente de que el acto o contrato se llegue a ejecutar o no (ITURRALDE, 1998: p. 90).*
- *Impuesto a las utilidades en la transferencia de predios urbanos y plusvalía de los mismos: es un tributo no vinculado que grava el beneficio económico que obtienen los vendedores de bienes inmuebles urbanos al enajenarlos; este tributo surge por la obtención de un beneficio económico real proveniente de la diferencia entre el precio en que se compra un inmueble urbano y el precio en el que se lo vende (ITURRALDE, 1998: p. 95).*

1.3 Impuestos administrados por la Administración tributaria Central

Al haberse analizado cuáles son algunos de los tributos que son regulados y controlados por el Servicio de Rentas Internas (SRI), en este segmento se abordará de forma más amplia el estudio de esta institución pública, es decir, adentrarse en el análisis de cómo se encuentra organizada orgánicamente funcionalmente de acuerdo a las respectivas leyes y reglamentos emitidos y entrar, posteriormente, al estudio de los Impuestos a la Renta y Valor Agregados.

1.4 Definición de Administración Tributaria

Como introducción, es preciso hacer una breve alusión al antecesor de este organismo, la Dirección General de Rentas, la cual fue creada en el año de 1928, mediante la promulgación de la Ley Orgánica de Hacienda publicada en el Registro Oficial No. 448 del 16 de noviembre de 1927, a consecuencia del asesoramiento prestado al país por la Misión Kemmerer, este organismo formaba parte del Ministerio de Finanzas, a la cual se le asignó el control, determinación, recaudación de los tributos internos y todas aquellas actividades que surgen de la relación jurídica Estado – contribuyente (AGUIRRE en MEJÍA, 2012: p. 371).

Posteriormente, esta institución pública surge a la vida jurídica como tal, mediante la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas publicada el 2 de diciembre de 1997 en el Registro Oficial; a partir del Artículo 1 de tal cuerpo legal, se define a este organismo público como una entidad técnica con personería jurídica que cuenta con autonomía administrativa, financiera y operativa, además de poseer patrimonio y fondos propios, asimismo, esta norma determina que la gestión de tal dependencia estará reglada a las normas de su creación, su correspondiente reglamento y, por supuesto, a las normas de carácter tributario como, por ejemplo, Código Tributario, Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, otras normas y reglamentos aplicables de la materia (CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR, 1997: p. 1).

Se debe destacar que esta institución fue fundada con el fin de transformar la Administración Tributaria en el Ecuador, enfocándose en cuestiones evidentes de evasión y de esta manera sostener con suficiencia el Presupuesto General del Estado, compromiso que, hasta el momento, lo cumplido a cabalidad ya que han contribuido con aportes de 11 mil 93 millones para el año 2012, con lo cual este sector se constituye en el 39% de los capitales que integran los rubros de la Proforma Presupuestaria Estatal⁸

⁸Este estudio se realizó en el año 2013 durante el tratamiento de la Proforma del Presupuesto General del Estado en la Comisión de Régimen Económico y Tributario y su Control y Regulación de la Asamblea Nacional.

De acuerdo a una guía de estudio referente al Servicio de Rentas Internas (SRI) realizada por el Centro de Estudios Fiscales, se determina que entre los principales objetivos de tal institución figuran los siguientes:

1. *Incrementar anualmente la recaudación de impuestos con relación al crecimiento de la economía;*
2. *Diseñar propuestas de política tributaria orientadas a obtener mayor equidad, fortalecer la capacidad de gestión institucional y reducir el fraude fiscal;*
3. *Lograr altos niveles de satisfacción en los servicios que presta al contribuyente; y*
4. *Reducir los índices de evasión tributaria y procurar la disminución en la aplicación de mecanismos de elusión de impuestos (CENTRO DE ESTUDIOS FISCALES, 2013: p. 1).*

Además de todo lo puntualizado, se debe indicar que en la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, específicamente en los Artículos 2 y 9 se establecen las funciones y la estructura funcional de esta dependencia, aspectos que se tratarán en los siguientes segmentos.

1.5 Estructura de la Administración tributaria

De acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 9 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas y el Artículo 7 del Estatuto Orgánico por Procesos del Servicio de Rentas Internas, se determina que para el efectivo cumplimiento de las actividades desarrolladas por este organismo público, bajo el criterio de desconcentración, éste se encuentra conformado por: 1) Dirección General, 2) Dirección Nacional, 3) Subdirección General, 4) Direcciones Zonales, 5) Direcciones Provinciales y 6) Los Centros de Servicios Tributarios y Gestión Tributaria. Organismos de los que, brevemente, se indicará cuáles son sus principales funciones (SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, 2014: p. 4, 5 y 6).

- **Dirección General:** Este organismo está a cargo del proceso gobernante, cuya misión es la de emitir políticas en materia tributaria, así como normas e instrumentos técnicos de aplicación como modelos tributarios para ejercer el control dentro del ámbito de su competencia.
- **Dirección Nacional:** Forma parte de los procesos de asesoría, apoyo y de aquellos que agregan valor, todo esto para lograr generar productos y servicios para el proceso gobernante, además de viabilizar la gestión institucional mediante su

asesoría en cuanto a la elaboración de normativa, los procesos tributarios, estudios tributarios y de comercio internacional, entre otras funciones.

- **Subdirección General:** Está a cargo de todo lo vinculado con el efectivo cumplimiento de la gestión tributaria, de manera que se encarga de todo lo concerniente a cobranzas, auditoría tributaria, fiscalidad internacional, investigación de fraudes tributarios y atención a los contribuyentes en cuanto a sus correspondientes derechos.
- **Direcciones Zonales:** Contribuyen al efectivo funcionamiento del proceso gobernante, puesto que se encarga de brindar asesoría en cuanto a los procesos de planificación y control de gestión, además de cooperar en los procesos administrativos financieros.
- **Direcciones Provinciales:** Se encargan de brindar asesoría en cuanto a la planificación y el control de gestión, cooperar como soporte operacional y dar apoyo en cuanto a la gestión y auditoría tributaria.
- **Centros de Servicios Tributarios y Gestión Tributaria:** Estos organismos se encargan, primordialmente, de la atención a los contribuyentes y brindan soporte operacional en relación a la gestión tributaria al público en general.

Se puede destacar que la organización del Servicio de Rentas Internas (SRI), en los últimos años, ha significado ser una preocupación de primer nivel, puesto que las autoridades nacionales y de este organismo público han dedicado todo su esfuerzo para que la reorganización de esta entidad se encuentre dotada de elementos como la planificación y la racionalización de factores económicos, estructurales y humanos que han coadyuvado hacia la optimización de las funciones encomendadas a este organismo y, consecuentemente, han propendido a un ritmo de crecimiento y control de los contribuyentes.

1.6 Facultades y deberes formales de la Administración tributaria Central

Las potestades con las que se encuentra investido el Servicio de Rentas Internas (SRI) se determinan a partir de lo estipulado en el Artículo 67 del Código Tributario, precepto en que se determina la existencia de la Facultad Determinadora, Facultad Resolutiva, Facultad Recaudadora, Facultad Sancionadora y Facultad Reglamentaria, las cuales se explican en las siguientes líneas:

- **Facultad Determinadora:** De acuerdo a la doctrina y a la conceptualización legal que se ha realizado de esta facultad en el Artículo 68 del Código Tributario, se puede manifestar que esta facultad es el acto o conjunto de actos debidamente establecidos normativamente, provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la Administración Tributaria, en su calidad de sujeto activo, tendientes a establecer, en cada caso, cuatro elementos indispensables que son: la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo (CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR, 2005: p. 74).

Asimismo, se debe puntualizar que el ejercicio de esta facultad por parte de la Administración Tributaria comprende las siguientes acciones:

- a. La verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables;
 - b. La composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables; y
 - c. La adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación (BENITEZ, 2009: p. 62).
- **Facultad Resolutiva:** El origen de esta potestad radica en el Artículo 66, numeral 23 de la Constitución de la República del Ecuador⁹, norma en la que se contempla el derecho de petición, además de que este precepto se encuentra relacionado con

9 Art. 66.- Se reconoce y garantizará a las personas:

(...)

23. El derecho a dirigir quejas y peticiones individuales y colectivas a las autoridades y a recibir atención o respuestas motivadas. No se podrá dirigir peticiones a nombre del pueblo.

(...)

el Artículo 76, numeral 7, literal 1 ibídem¹⁰ (ASAMBLEA NACIONAL DEL ECUADOR, 2008: p. 49 y 53).

Precisada la base constitucional de esta potestad y con fundamento en el Artículo 69 del Código Tributario, se puede indicar que esta potestad consiste en la atribución de la Administración Tributaria para conocer y resolver las solicitudes, reclamos y peticiones de cualquier tipo que le presenten los contribuyentes y que sean de su competencia, de manera que las autoridades administrativas 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 de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de Administración Tributaria (BENITEZ, 2009: p. 39).

- **Facultad Recaudadora:** De acuerdo a la tratadista Fernanda Celly, se indica que se configura la recaudación de ingresos tributarios como la actividad desarrollada por la Administración Tributaria en virtud de la facultad otorgada por la ley, presidida por el interés público. Esta función pública consiste en el deber de garantizar la ejecución efectiva de los créditos a favor del ente acreedor del tributo, por medio del ejercicio de una serie de prerrogativas acordes a los procedimientos legamente establecidos, es así, que la Facultad Recaudadora se constituye en la potestad administrativa conducente al cobro de las deudas tributarias determinadas y liquidadas por la misma Administración, a consecuencia del ejercicio de su Facultad Determinadora (CELLY en MEJÍA, 2012: p. 148).

Consecuentemente, de acuerdo al Artículo 71 del Código Tributario, en vista de esta potestad la Administración Tributaria, en su uso de su facultad, puede ejercer acciones de cobro de las obligaciones tributarias a los sujetos pasivos obligados

10Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:

(...)

7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:

(...)

l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.

al pago de las mismas o permitir que el cobro de los tributos se realice a través de los agentes de retención o percepción que la ley establezca.

Al respecto de esta potestad, a criterio personal, es pertinente tomar en cuenta lo precisado por Wilson Rodas, quien manifiesta que esta facultad es: *“La fase final de la secuencia lógica que sigue el sistema tributario, desde el nacimiento de la obligación tributaria, pasando por la fase de determinación que vuelve líquida la obligación y la recaudación que culmina el proceso”* (RODAS en MACÍAS, 2011: p. 33).

- **Facultad Sancionadora:** Esta atribución se relaciona a la actuación de la Administración Tributaria, al verificar la existencia de una infracción, consecuentemente, ésta debe adoptar las medidas sancionatorias, si se trata de contravenciones o faltas reglamentarias o, de ser el caso, iniciar las acciones para que los jueces competentes impongan las sanciones que correspondan a través del proceso respectivo (RODAS en MACÍAS, 2011: p. 24).

A partir de lo precisado y de acuerdo a lo estipulado en el Artículo 70 del Código Tributario, se puede definir a esta facultad como la potestad con que se encuentra dotada la Administración Tributaria para emitir resoluciones en las cuales se sanciona al sujeto pasivo por la realización de una infracción tributaria (BENITEZ, 2009: p. 80).

A manera de ilustración y de conformidad con el Artículo 315 del Código Tributario, se las infracciones en materia tributaria se clasifican en:

- a. Delitos.
- b. Contravenciones.
- c. Faltas reglamentarias.

Asimismo, de acuerdo con lo determinado en el Artículo 323 del Código Tributario, las penas establecidas de acuerdo al caso pueden ser:

- a. Multas.
- b. Clausura del establecimiento o negocio.

- c. Suspensión de actividades.
- d. Decomiso.
- e. Incautación definitiva.
- f. Suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos.
- g. Suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones.
- h. Suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos.
- i. Prisión.
- j. Reclusión menor ordinaria.

- **Facultad Reglamentaria:** De acuerdo a lo estipulado en el Artículo 7 del Código Tributario y en concordancia con el Artículo 147 numeral 13 de la Constitución de la República del Ecuador¹¹, esta potestad es privativa del Presidente de la República, no obstante, en el texto del antes referido artículo se permite que la máxima autoridad del Servicio de Rentas Internas podrá dictar en el ámbito de sus competencias, las disposiciones generales o circulares para la efectiva aplicación de las leyes tributarias y, por tanto, generar una eficaz administración, no obstante, resulta necesario acudir a la doctrina nacional para comprender más a fondo en qué consiste tal atribución.

Una precisión referente a esta potestad la realiza Mayté Benítez, puesto que indica que en el ejercicio de esta facultad la Administración Tributaria puede emitir resoluciones y circulares de aplicación obligatoria, asimismo, de conformidad con el tercer inciso del Artículo 7 del Código Tributario, recalca que el ejercicio de esta facultad no permite la suspensión de la aplicación de las leyes, adicionarlas, reformarlas, o no cumplirlas, a pretexto de interpretarlas (BENITEZ, 2009: p. 82).

Por lo tanto, se puede decir que el ejercicio de esta facultad es una competencia privativa del Presidente de la República establecida por ley, sin embargo, esta potestad también puede ser ejercida dentro de determinados límites por las

¹¹ Art. 147.- Son atribuciones y deberes de la Presidenta o Presidente de la República, además de los que determine la ley:

(...)

13. Expedir los reglamentos necesarios para la aplicación de las leyes, sin contravenirlas ni alterarlas, así como los que convengan a la buena marcha de la administración.

(...)

autoridades del caso para regular el funcionamiento de la Administración Tributaria, puesto que mediante esta facultad, las autoridades encargadas de la Administración Tributaria puede dictar reglamentos de carácter interno para que su gestión esté en concordancia de los parámetros, objetivos, finalidades y normas de la materia, en este sentido, el Artículo 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas dispone que la máxima autoridad de este organismo puede emitir resoluciones, circulares y disposiciones generales que aclaren, desarrollen y contribuyan a la correcta y efectiva aplicación de las leyes tributarias.

Además de las facultades antes analizadas, es necesario tomar en consideración lo estipulado en el Artículo 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, puesto que en tal norma se detalla una serie de facultades, atribuciones y obligaciones delegadas a este organismo público, algunas de ellas vuelven a enunciar algunas de las facultades explicadas en líneas anteriores, pero también indican nuevas atribuciones como por ejemplo:

- Ejecutar la política tributaria aprobada por el Presidente de la República.
- 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.
- Preparar estudios respecto de reformas a la legislación tributaria.
- Conocer y resolver las peticiones, reclamos, recursos y absolver las consultas que se propongan, de conformidad con la Ley.
- Emitir y anular títulos de crédito, notas de crédito y órdenes de cobro.
- Imponer sanciones de conformidad con la Ley.
- Establecer y mantener el sistema estadístico tributario nacional.
- Efectuar la cesión a título oneroso, de la cartera de títulos de crédito en forma total o parcial.
- Solicitar a los contribuyentes o a quien los represente cualquier tipo de documentación o información vinculada con la determinación de sus obligaciones tributarias o de terceros, así como para la verificación de actos de determinación tributaria, conforme con la Ley.

- Las demás que le asignen las leyes (CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR, 1997: p. 1).

Además de las todas las facultades, atribuciones y obligaciones de que se encuentra investido este organismo público, también debe acatar una serie de deberes formales que se han establecido de manera general y obligatoria para todas las administraciones tributarias, los cuales se encuentran establecidos en el Artículo 103 del Código Tributario y que son:

- Ejercer sus potestades con arreglo a las disposiciones del código tributario y a las normas tributarias aplicables.
- Expedir los actos determinativos de la obligación tributaria, debidamente motivados, con expresión de la documentación que los respalde, y consignar por escrito los resultados favorables y re favorables de las verificaciones que realice.
- Recibir toda petición o reclamo, que presenten los contribuyentes, responsables o terceros que tengan intereses en la obligación de la ley tributaria y tramitarlo de acuerdo a la ley y a los reglamentos.
- Recibir, investigar y tramitar las denuncias que se les presente sobre fraudes tributarios o infracciones impositivas de leyes de su jurisdicción.
- Expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recurso o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración.
- Notificar los actos y las resoluciones que expida, en el tiempo y con las formalidades establecidas en la ley, a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y a los afectados con ella.
- Fundamentar y defender ante el tribunal distrital de lo fiscal la legalidad y valides de las resoluciones que se controviertan y aporta a este órgano jurisdiccional todos los elementos de juicio necesarios para establecer o esclarecer el derecho de las partes.
- Revisar de oficio sus propios actos o resoluciones, dentro del tiempo y en los casos que este código prevé.
- Cumplir sus propias decisiones ejecutoriadas, sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral anterior.

- Acatar y hacer cumplir por los funcionarios respectivos, los decretos, autos y sentencias expedidos por tribunal distrital de lo fiscal.
- Los demás que la ley establezca (CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR, 2005: p 20).

Al haberse explicado en qué consisten las facultades de esta Administración Tributaria, además de detallar brevemente cuáles son algunos de los deberes formales a los que este organismo público se encuentra sometido; posteriormente, se entrará al estudio de los dos más importantes impuestos del país y que son administrados por el Servicio de Rentas Internas (SRI), los cuales tal y como se ha venido manifestando son de trascendental importancia para poder comprender el tema central de este estudio.

1.7 Impuestos recaudados por la Administración Tributaria

Al Servicio de Rentas Internas (SRI) se le ha encomendado la gestión de los impuestos de mayor relevancia y que aportan con la mayor cantidad de ingresos para el país, sobretodo, si tomamos en consideración las cifras recaudadas por el referido organismo público a partir del año 2007 hasta la actualidad, a partir de estos datos se observa que existe un incremento del 173%, logrando que durante este periodo se alcance un total de ingresos de 60. 661 millones de dólares, cifra que supera por mucho al valor de 21.995 millones de dólares que se percibieron durante el periodo de 2000 a 2006 (SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, 2013: p. 5)

Ahondando más en el asunto, es preciso tomar en cuenta las estadísticas aportadas en el Informe de Recaudación Anual del año 2013 ya que el Servicio de Rentas Internas (SRI)logró percibir la cantidad total de 12.513.276,760 millones de dólares, a partir de los cuales por concepto del Impuesto a la Renta se recaudó la cantidad total de 3.933.235,713 millones de dólares y por concepto del Impuesto al Valor Agregado se recaudó la cantidad total de 6.186.235,682 millones de dólares(SERVICIO DE INTERNAS INTERNAS, 2013: p. 5)

En base de las cifras reveladas por el indicado informe, se puede concluir que de los impuestos directos e indirectos, los más representativos y de mayor recaudación son

el Impuesto a la Renta y Valor Agregado, respectivamente, en vista de estos antecedentes, previo a entrar al estudio y análisis de la principal temática de esta investigación, es imperativo conocer los aspectos principales y las actividades que son objeto de gravamen de tales tributos, por lo que en los posteriores segmentos se entrará en detalle de los antes aludidos elementos.

1.7.1 Impuestos Directos: Impuesto a la Renta

Como idea primigenia de este impuesto, se comenzará abordando nociones generales de que es lo que se debe comprender por un impuesto directo para comprender la esencia, por así decirlo, del Impuesto a la Renta, por lo tanto, se transcriben algunos criterios:

Los impuestos directos son un gravamen que una administración estatal, regional o local establece sobre la renta, la propiedad o la riqueza de las personas o empresas; este tipo de tributo es soportado en su totalidad por quien lo paga y no puede ser transferida a otra entidad. La característica esencial de este tipo de impuestos es que se basan en el principio de capacidad de pago (ENCICLOPEDIA FINANCIERA, 2014: p.1)

De acuerdo al tratadista José Adolfo Morales, los impuestos directos tienen como objeto de la imposición de la riqueza en sentido estático y, por lo tanto, recaen sobre el patrimonio, el capital y la renta; existe una identidad subjetiva, pues el sujeto pasivo es la misma persona que sobre la incidencia de la carga impositiva o sujeto de hecho o económico; generalmente, no se admite su traslación de la carga a terceros, y toman en cuenta la capacidad económica de los contribuyentes, lo que les acredita el calificativo de justos o equitativos, sobre todo cuando sus tarifas son de orden progresivo (MORALES, 2002: p. 100).

A partir de las definiciones puntualizadas, se observa que los impuestos indirectos tienen como objeto gravar aquellos aspectos o situaciones que denoten capacidad contributiva, es decir, se aplican sobre la obtención de rentas o el patrimonio de los contribuyentes; además, de acuerdo con los doctrinarios como Giuliani y Ricciardi, en este tipo de impuestos una misma persona ostenta las condiciones de deudor de la obligación tributaria y contribuyente, puesto que estos tributos no pueden ser trasladados a terceros.

Explicada esta cuestión y al haberse comprendido la esencia del Impuesto a la Renta, se analizará determinados aspectos de la estructura de este impuesto.

1.7.1.1 Definición del Impuesto a la Renta

Previo a reproducirse algunas definiciones de este impuesto, es preciso tomar en consideración el término de renta, puesto que es el elemento medular de este tributo, motivo por el cual se ha estimado dar a conocer una conceptualización de tal término.

Diego Almeida indica que a la rentase la puede conceptualizar como el beneficio o producto que genera un bien o el ejercicio de una actividad. Para que la renta económicamente considerada tenga incidencia tributaria se requiere que la misma provenga de una fuente que la ley la califique como generadora de beneficios imposables, que la explotación de esa fuente la cumpla un sujeto obligado al cumplimiento de obligaciones tributarias y que la producción de la misma tenga caracteres temporales (ALMEIDA en BENÍTEZ, 2001: p. 63).

El referido concepto es de gran importancia para comprender el concepto de renta determinado en el Artículo 2 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, puesto que en esta disposición se puede visualizar dos principios tributarios de carácter universal que se aplican para ver que ingresos gravan impuesto.

*Art. 2.- Concepto de renta.- Para efectos de este impuesto se considera renta:
1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y
2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.
(CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR, 2004: p.1).*

A partir de la precedente disposición legal, se puede evidenciar que en la Legislación Ecuatoriana se aplican los principios tributarios de la residencia y de la fuente, los cuales consisten en:

- *Principio de Residencia, Domicilio o Nacionalidad: estos criterios eligen como punto de conexión, atributos personales, pudiendo calificarse como criterios de “Sujeción personal”, de manera que la sujeción del poder tributario del Estado se configura con absoluta independencia de la identificación o nexo de la ganancia obtenida con la presencia de la fuente económica en tal Estado, alcanzando por igual a las rentas derivadas de fuentes locales como externas, de allí la denominación de “Renta mundial”, al criterio de sujeción personal ya que somete a la disciplina o ámbito de gravamen a la globalidad de la renta, con prescindencia de su origen, con el único requisito de la concurrencia del factor subjetivo escogido por la norma sustantiva como nexo vincular (RAJMILOVICH, 2011: p. 13).*

Este principio implica que el Estado donde la persona natural o jurídica tiene fijada la residencia grava toda su renta mundial; en el caso ecuatoriano, el principio de la residencia implica que el tributo afectará a las personas y sociedades que tengan su domicilio en el Ecuador, independientemente de donde se hubiera generado la renta.

- *Principio de Territorialidad de la Fuente u Origen: este principio computa como punto de conexión el mismo elemento objetivo de la renta, es decir, la ligazón económica de la renta a un determinado territorio, con prescindencia de su imputación a un sujeto determinado. Es así, que este principio asigna relevancia a la localización económica del hecho imponible, se con la base territorial, o sea con otros índices representativos al efecto, como ser el lugar de emisión de la deuda o capital, de domicilio del deudor, de colocación del capital, de ubicación del riesgo, de ubicación de los bienes que garanticen el préstamo, de la utilización económica producto de la cual derive la renta, de residencia de quien soporta el gasto o de quien obtiene la renta. (RAJMILOVICH, 2011: p. 14).*

Este principio es generalmente denominado “Fuente productora”, puesto que la fuente de la renta está ubicada en el territorio donde se encuentran y usan los factores de producción.

A partir de los precedentes criterio y de la breve explicación que se ha transmitido de cada uno de ellos, se evidencia que en la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno se adopta un modelo mixto, combinando el empleo de los mencionados principios tanto para no residentes como para residentes en el país, además, se debe indicar que en la praxis internacional no existe dicotomía entre ambos criterios, a pesar de sus diferencias teóricas, por cuanto, en el plano de decisión legislativa, ambos criterios no son recíprocamente excluyentes, sino que funcionan como capítulos complementarios, deslindando la sujeción ilimitada para las personas residentes, de la sujeción limitada para personas no residentes(RAJMILOVICH, 2011: p. 15).

Comprendida la importancia del concepto de renta, se continuará con el concepto del impuesto en cuestión, del cual no existe una definición como tal en el Título 1 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, por lo tanto, es imperativo recurrir a algunas de las conceptualizaciones de tratadistas versados en la materia, quienes han elaborado conceptos bastante acertados de lo que se debe comprender por el Impuesto a la Renta, los mismos que se reproducen en las siguientes líneas:

Rubén Vasco manifiesta que por Impuesto a la Renta debe comprenderse aquel impuesto que recae sobre todo ingreso que sea susceptible de producir un incremento del patrimonio de una persona durante el periodo gravable que se mide por año calendario y resulta de aplicarle la tarifa porcentual, en el caso de personas jurídica, o la cuantía que aparezca en la tabla fijada para las personas naturales, respecto de una magnitud conocida como base gravable, la cual se conforma con la sumatoria de los ingresos y la deducción de costos y gastos imputables a la misma, es decir, sobre la utilidad de la persona durante un periodo dado(VASCO, 2009: p. 41).

José Adolfo Morales indica que el Impuesto a la Renta es un impuesto directo porque recae sobre la renta, siempre considerando la capacidad económica del contribuyente, lo que acredita el principio de equidad sobre todo cuando las tarifas son de orden progresivo; es un impuesto que evidencia la misma identidad subjetiva, puesto que el sujeto pasivo es el mismo del hecho económico, es decir, grava el verdadero contribuyente, no se puede trasladar la carga impositiva (VASCO, 2009: p. 102).

Mauricio Plazas Vega expresa que el Impuesto a la Renta grava la riqueza en su periodo de formación, puesto que en condiciones normales es un impuesto relativamente neutro, en la medida que no incide en el empleo de los factores de producción; en cuanto facilita la estructura progresiva constituye un importante mecanismo de redistribución del ingreso; su progresividad lo constituye en medio estabilizador de tipo hacendístico en cuanto los recursos del Estado aumentan o disminuyen según los incrementos o deducciones de los impuestos; y porque puede servir de mecanismo regulador de ahorro e inversión. (PLAZAS en MEJÍA, 1998: p. 14).

A partir de estos conceptos, además de lo estipulado en la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno y su respectivo reglamento, se determina que el Impuesto a la Renta es un impuesto personal ya que considera el conjunto de rentas que obtiene cada persona, en este sentido, se debe indicar que toma en sus circunstancias personales y familiares; asimismo, este es un impuesto progresivo ya que considera que la capacidad de pago de un individuo aumenta proporcionalmente de acuerdo con la renta. Este impuesto recae sobre los ingresos en dinero o especies valoradas en dinero que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, sean estas nacionales o extranjeras, a consecuencia de su actividad económica, trabajo o patrimonio; cuyo ejercicio impositivo se lo mide por año calendario¹² y cuyo monto a pagar deriva de aplicar la tarifa porcentual establecida por el Servicio de Rentas Internas (SRI) sobre la base imponible generada a partir de la resta entre la totalidad de los ingresos gravados y los respectivos gastos deducibles.

1.7.1.2 Ingresos de Fuente Ecuatoriana

De acuerdo a lo explicado en relación a los principios tributarios de la fuente y de la residencia, se observa que estas nociones son el trasfondo del contexto del Artículo 8 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, asimismo, a partir de tal disposición se infiere que las rentas que se han considerado para ser objeto de este impuesto se dividen en:

¹² Comprende del primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año

- Rentas del Trabajo, en la que figuran tanto la renta en relación de dependencia como la renta profesional.
- Rentas del Capital y Trabajo, segmento que comprenden cuestiones de negocio unipersonal y renta de predios urbanos.
- Rentas del Capital, en la cual figura la renta de los rendimientos financieros.
- Rentas Gratuita, comprenden cuestiones como: herencias, legados, donaciones y hallazgo de bienes situados en el Ecuador; así como las loterías, rifas, apuestas y similares promovidas en el Ecuador.

Precisados los tipos de rentas que se ha tomado en consideración para la redacción de esta norma, se indica el detalle de los ingresos de fuente ecuatoriana que son susceptibles a ser gravados por este impuesto, los cuales son:

- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano¹³.
- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por las actividades desarrolladas en el exterior, provenientes de personas naturales, de sociedades nacionales o extranjeros, con domicilio en el Ecuador, o de entidades y organismos del sector público ecuatoriano.
- Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país.
- Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza provenientes de los derechos de autor, así como de la propiedad industrial como: patentes, marcas, modelos industriales, nombres comerciales, la transferencia de tecnología y otras

¹³Las personas no residentes estarán sujetas al Impuesto a la Renta sobre los ingresos obtenidos cuya fuente se localice dentro del país; sin embargo, no son de fuente ecuatoriana los ingresos percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador, cuando:

- a) Su remuneración u honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos.
- b) Han sido pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador.

prestaciones análogas derivadas de la explotación en el Ecuador de los derechos mencionados.

- Las utilidades que distribuyan, paguen o acrediten sociedades constituidas o establecidas en el país.
- Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades ya sean nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en Ecuador, sea que se efectúen directamente o mediante agentes especiales, comisionistas, sucursales, filiales o representantes de cualquier naturaleza.
- Los intereses y demás rendimientos financieros pagados o acreditados por personas naturales o sociedades nacionales o extranjeras, residentes o domiciliadas en el Ecuador, respectivamente, o por entidades u organismos del sector público.
- Los provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares que sean promovidas en el Ecuador.
- Los provenientes de herencias, legados, donaciones y hallazgos de bienes situados en el Ecuador.
- Los que provengan de bienes situados en el territorio nacional o de actividades desarrolladas en éste, cualquiera sea el domicilio, residencia o nacionalidad del contribuyente.
- Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador.

Explicado en detalle cuáles son los ingresos que son objeto de este impuesto, se continuará con la identificación de los sujetos activo y pasivo de este tributo.

1.7.1.3 Sujetos del Impuesto

De acuerdo a lo establecido en los Artículos 23 del Código Tributario y 3 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, el ente público acreedor de este impuesto es el Servicio de Rentas Internas (SRI) en representación del Estado.

Por otro lado, de acuerdo a lo determinado en los Artículos 24 del Código Tributario y 4 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno se menciona de manera general que son sujetos pasivos las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno.

Sin embargo de lo puntualizado, se debe considerar lo determinado en el Artículo 2 del Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, puesto en tal disposición se realiza una categorización de la figura del sujeto pasivo ya que se distingue entre contribuyentes y agentes de retención¹⁴, con lo cual los sujetos pasivos de este impuesto quedan tratados de la siguiente manera:

- Son sujetos pasivos en calidad de contribuyentes:
 - a) Las personas naturales.
 - b) Las sucesiones indivisas.
 - c) Las sociedades.
 - d) Los fideicomisos.
 - e) Los fondos de inversión.
 - f) Sucursales o establecimientos permanentes de sociedades extranjeras.
 - g) Empresas del sector público, excepto las que prestan servicios públicos.
que obtengan ingresos.

¹⁴Se define a los agentes de retención, aquellos sujetos a los que la ley les atribuyo el deber de practicar retenciones por deudas tributarias de terceros sobre los fondos de que dispone. El agente de retención es normalmente deudor del contribuyente y cuando le paga le descuenta la suma que debe retener en beneficio del fisco, con la consecuencia de derecho común que cancela la deuda que pudiera tener hacia el contribuyente con su pago parcial más la constancia de retención.

- Son sujetos pasivos en calidad de agentes de retención:
 - a) Las personas naturales¹⁵ y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, que realicen pagos o acrediten en cuenta valores que constituyan ingresos gravados para quien los perciba.
 - b) Las sociedades definidas de acuerdo a los parámetros establecidos en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.
 - c) Las entidades y organismos del sector público, según la definición de la Constitución de la República del Ecuador y las sucursales o establecimientos permanentes de sociedades extranjeras que realicen pagos o acrediten en cuenta valores que constituyan ingresos gravados para quienes lo reciban.
 - d) Todos los empleadores, personas naturales o sociedades por los pagos que realicen en concepto de remuneraciones, bonificaciones, comisiones y más emolumentos a favor de los contribuyentes en relación de dependencia.
 - e) Los contribuyentes dedicados a actividades de exportación por todos los pagos que efectúen a sus proveedores de cualquier bien o producto exportable, incluso aquellos de origen agropecuario, siempre que dichos valores constituyan renta gravada para quien los perciba.
 - f) Los contribuyentes que realicen pagos al exterior a través de la figura de reembolso de gastos.

Al haberse explicado en qué consiste esta situación del Impuesto a la Renta, en el siguiente segmento se desarrollará el concepto y estructura de la base imponible de este impuesto.

1.7.1.4 Base Imponible

La base imponible es la cuantificación de la operación gravada, es decir, saber adecuar el monto del impuesto a la magnitud de los hechos económicos gravados, con

¹⁵Las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, retendrán el impuesto únicamente por los pagos o acreditaciones en cuenta que realicen por sus adquisiciones de bienes y servicios que sean relacionados con la actividad generadora de renta.

lo cual, se mide un hecho imponible de forma objetiva; para conocer cuáles son algunos de los hechos económicos que grava el Impuesto a la Renta, es preciso que se considere la explicación realizada por Haig-Simons.

El primero de estos autores indica que la renta es el valor monetario del aumento neto de la capacidad de consumo de un individuo durante un período de tiempo, en este sentido, el segundo de estos autores puntualiza que la renta extensiva de un individuo es la suma de su consumo más la variación en su riqueza, consecuentemente, estos autores explican que en el elemento del consumo se engloban aspectos como: bienes o servicios adquiridos, autoconsumo, retribuciones en especie y servicios derivados de la utilización de bienes duraderos; mientras que en el elemento de variación de la riqueza se engloban aspectos como: ahorro, bienes adquiridos gratuitamente y ganancias de capital.

En base de la conceptualización realizada, el objetivo de este impuesto debe enfocarse en gravar el aumento neto de la capacidad de consumo de un individuo, esto significa que sobre los ingresos brutos obtenidos debe deducirse el importe de los gastos necesarios para su obtención, puesto que aquellos no reflejan verdaderamente el aumento en la capacidad de consumo, en consecuencia, el Impuesto sobre la Renta debe gravar la renta neta (COSTA, DURÁN, ESPASA, ESTELLER, & MORA, 2005: p. 33).

Puntualizado este aspecto doctrinario, es pertinente remitirse al contenido de los Artículos 16 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno y 47 de su respectivo reglamento, los cuales indican que la base imponible general del Impuesto a la Renta se conforma de la siguiente manera:

Todos los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el respectivo impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones imputables a tales ingresos, a cuyo resultado se le aplica las respectivas tarifas establecidas en el Artículo 36 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno (CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR, 2004: p. 24, 25, 26 y 27)

Asimismo, es preciso considerar que se puede realizar una base imponible para los ingresos en relación de dependencia de acuerdo a lo establecido por el Artículo 17 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, la cual se estructura de la siguiente manera:

Todos los ingresos ordinarios y extraordinarios sometidos al impuesto, menos el valor de los aportes personales al IESS, ISSFA, o ISSPOL, y los gastos personales relativos a vivienda, educación, salud, alimentación y vestimenta de acuerdo a lo determinado en las respectivas normas (CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR, 2004: p. 31)

Por último, se debe indicar que se puede efectuar una base imponible de carácter presuntivo de acuerdo al Artículo 18 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, la cual se realiza en base de las rentas determinadas presuntivamente, no obstante, se debe puntualizar que en este caso no existirá ninguna deducción para el cálculo del impuesto.

Explicado en qué consiste y la conformación de la base imponible de este impuesto, se continuará con el segmento referente a las retenciones en la fuente.

1.7.1.5 Retenciones en la Fuente

Es preciso indicar que tal procedimiento no se encuentra definido en la legislación ecuatoriana, tan sólo se establecen regulaciones en cuanto a los agentes de retención, así como la procedencia de la retención en la fuente de los impuestos, consecuentemente, para tener una idea básica de lo que se debe comprender por tal cuestión, es necesario recurrir a los criterios esgrimidos por los entendidos en la materia.

Paulina Martínez de Luna explica que este es un método anticipado de recaudación de tal impuesto, el cual obliga a que quienes efectúen pagos, que constituyan rentas gravadas para sus beneficiarios, sustraigan un determinado porcentaje establecido en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su respectivo reglamento (DERECHO ECUADOR, 2005: p. 1)

Rubén Vasco indica que la retención en la fuente es un mecanismo de recaudación de los impuestos que consistente en el descuento de una suma de dinero que debe hacer el pagador al beneficiario, al momento de efectuar el pago o abono en cuenta de una suma que corresponda a un concepto gravado con el respectivo impuesto para ser trasladada posteriormente al Estado, asimismo, indica que para que sea un verdadero sistema de recaudo vía retenciones en la fuente, éste debe comprender como mínimo cuatro elementos, los cuales son:

- **Agente de retención:** Quien hace el pago o abono en cuenta, o sea, quien hace las veces de sujeto pasivo por delegación.

- **Contribuyente:** Es el beneficiario del pago, esto es, el sujeto pasivo.
- **Concepto del pago o abono en cuenta:** Es el tipo de ingreso al que corresponde.
- **Base gravable, para el cálculo de la retención:** Es la suma a la cual se aplica la tarifa de retención en la fuente, generalmente, es la totalidad del pago o abono en cuenta (VASCO, 2009: p. 245).

En la Ley Orgánica del Régimen Interno Tributario se dispone que toda persona jurídica, pública o privada, personas naturales obligadas a llevar contabilidad que paguen o acrediten en cuenta cualquier otro tipo de ingresos que constituyan rentas gravadas para quien los reciba, actuarán como agente de retención de este impuesto.

Entre los contribuyentes sujetos a retención se encuentran:

- Las personas naturales.
- Las sucesiones indivisas.
- Las sociedades y otras entidades asimiladas a ellas.
- Cualquier otra entidad que, aunque carente de personalidad jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros.
- Las entidades y empresas del sector público sujetas al impuesto a la renta, es decir, aquellas distintas de las que prestan sus servicios públicos, que compitiendo con el sector privado, exploten actividades comerciales, industriales, agrícolas, mineras, turísticas y de servicios en general; considerándose para estos efectos, servicios públicos a aquellos prestados por empresas del sector público en áreas de agua potable, alcantarillado, recolección de basura y aseo de calles, obras públicas y energía eléctrica.

Entre los agentes de retención se encuentran:

- Todas las sociedades, públicas o privadas y personas naturales obligadas a llevar contabilidad, que realicen pagos que constituyan renta gravada para quien los perciba.

- Todos los empleadores que realicen pagos que constituyan renta gravada para los contribuyentes que trabajan en relación de dependencia, originados en dicha relación.

Entre las retenciones en la fuente que deben realizarse figuran las siguientes:

- Pagos Por transferencia gravada con impuestos indirectos.
- Pagos a profesionales.
- Pagos sujetos a diferentes porcentajes de retención.
- Pagos a compañías de Aviación y marítimas.
- Intereses y comisiones por ventas a crédito.
- Premuras o trueques.
- Pagos a agencias de viajes.
- Pagos a compañías de seguros y reaseguros.
- Arrendamiento mercantil.
- Pagos de medios de comunicación.
- Retención a notarios y registradores de la propiedad y mercantiles.
- Pagos por actividades de construcción o similares.
- Retención en contratos de consultoría.
- Retención por dividendos anticipados u otros beneficios.
- Comercialización de combustibles derivados del petróleo.
- Compra venta de divisas distintas al dólar de los Estados Unidos de América, transporte público de personas o por compra de bienes muebles.
- Pagos que las cooperativas de transporte entregan a sus socios.
- Pagos o créditos en cuenta realizados con ocasión de la venta o transferencia de bienes obtenidos de la explotación directa de la agricultura, acuicultura, ganadería, silvicultura, caza y pesca.
- Retención de arrendamiento mercantil internacional.

Explicado y comprendido los principales elementos de este impuesto, se continuará con el estudio del Impuesto al Valor Agregado con sus respectivos elementos.

1.7.2 Impuestos Indirectos: Impuesto al Valor Agregado

Como introducción, es preciso comprender la noción de impuesto indirecto, para lo cual, se considera algunas conceptualizaciones expuestas por los entendidos en la materia, las cuales se reproducen en las siguientes líneas:

José Adolfo Morales manifiesta que los impuestos indirectos tienen por objeto la imposición de la riqueza en sentido estático, pues gravan a la producción, fabricación, elaboración de bienes y servicios, así como su circulación o comercialización y su consumo; normalmente, no evidencian una identidad subjetiva del sujeto pasivo, pues uno es el sujeto pasivo de Derecho y otro el sujeto pasivo de hecho o económico; admiten traslación de la carga impositiva, y son considerados como no equitativos porque no toman en consideración la capacidad económica de los contribuyentes (MORALES, 2002: p. 100).

Un criterio bastante bien explicado de esta clase de impuesto, es aquel propuesto por Mauricio Plazas Vega, quien manifiesta lo siguiente:

- **Desde el punto económico:** El impuesto indirecto es aquel en que personas diferentes tienen la condición de contribuyente y deudor, quien soporta y asume la carga del tributo no es quien lo paga directamente al ente público titular del crédito tributario.
- **Desde el punto de vista del hecho generador:** Los impuestos indirectos son aquellos donde no se controlan los recursos de cada contribuyente, gravan en tiempo indeterminado los recursos del país a través de ciertos actos de la vida social.
- **En atención a la manifestación de la fuente en el hecho imponible:** Hay imposición directa cuando el gravamen afecte el gasto de la renta, o hecho imponible, sin dejar al descubierto de un modo inmediato la fuente de donde procede. (PLAZAS en MEJÍA 2012: p. 178).

De acuerdo a los criterios reproducidos, se puede decir que los impuestos indirectos son aquellos que gravan expresiones indirectas de la capacidad económica de los contribuyentes como, por ejemplo, la circulación de la riqueza, el consumo o la transmisión de bienes y otras formas de empleo e inversión de su renta personal, asimismo, este tipo de impuestos admiten traslación de la carga impositiva, es decir, éstos suelen ser recaudados a través de responsables, por lo general, comerciantes o

industriales, circunstancia que produce que en varias de las ocasiones no se llegue a determinar quién es el sujeto pasivo real sobre los cuales recae la imposición del gravamen.

Precisada la conceptualización de impuesto indirecto, posteriormente, se desarrollará el concepto de Impuesto al Valor Agregado.

1.7.2.1 Definición del Impuesto al Valor Agregado

A pesar de que este tributo es el impuesto indirecto más importante del Régimen Tributario Ecuatoriano, la legislación ecuatoriana no aporta una definición en detalle de este impuesto, con lo cual, es necesario recurrir a algunas conceptualizaciones propugnadas por estudiosos de la materia, criterios que se reproducen a continuación:

De acuerdo al economista Hernán Maldonado, el Impuesto al Valor Agregado es un tributo indirecto que grava a las ventas y demás transferencias de bienes muebles, mercaderías y productos-, además de la prestación de algunos servicios; este impuesto asume el nombre de "Valor Agregado", porque grava a todas las etapas de comercialización, dando lugar al hecho generador en cada una de ellas (MALDONADO, 2005: p. 1).

Javier Bustos manifiesta que, en esencia, el Impuesto al Valor Agregado es un tributo cuyo mecanismo permite utilizar como crédito el impuesto pagado por los insumos adquiridos para descontar del impuesto cobrado, es decir, que si bien se exige a los vendedores que carguen el impuesto sobre sus ventas, se puede deducir los impuestos cargados sobre los insumos adquiridos (BUSTOS, 2007: p. 26)

Rubén Vasco indica que el Impuesto al Valor Agregado es un impuesto al consumo que se genera por la venta de bienes gravados y los servicios prestados por comerciantes, no comerciantes, profesionales independientes, importaciones y otros responsables; en otras palabras, este gravamen indirecto recae sobre las diferentes etapas el ciclo económico, esto es, importación, producción, distribución y comercialización de bienes corporales muebles, y prestación de servicios. (VASCO, 2009: p. 157).

En base a estas definiciones, se puede definir al Impuesto al Valor Agregado como un impuesto indirecto que grava el consumo ya que su imposición recae sobre la transferencia de determinados bienes y productos muebles de naturaleza corporal, cuyo proceso de comercialización es gravado en las diferentes etapas del ciclo económico, asimismo, éste recae sobre los derechos de autor, propiedad industrial, derechos conexos y el valor de los servicios prestados.

Precisada la definición de este impuesto, se analizará cuál es el hecho generador de su imposición.

1.7.2.2 Hecho generador

Previo a desarrollar el hecho generador de este impuesto, es pertinente tomar en cuenta lo que se debe comprender por los conceptos de Transferencia y Servicios, los cuales se indican en las siguientes líneas:

De acuerdo a Mayte Benítez, se indica que por el concepto de servicios se debe comprender como toda prestación realiza por el Estado, entidades públicas, sociedades, además de las personas naturales sin relación de dependencia laboral, a favor de un tercero, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, a cambio de una tasa, un precio pagadero en dinero, especie, otros servicios o cualquier otra contraprestación.

Mientras que por el concepto de Transferencia, éste se refiere a todo acto o contrato realizado por personas naturales o sociedades que tengan por objeto transferir el dominio de bienes muebles de naturaleza corporal, aun cuando la transferencia se efectúe a título gratuito, independientemente de su designación o de las condiciones que pacten las partes, con lo cual, dentro de este concepto se engloba:

- La venta de bienes muebles de naturaleza corporal que hayan sido recibidos en consignación y el arrendamiento de éstos con opción de compra y venta, incluido el arrendamiento mercantil, de acuerdo a todas sus modalidades.
- El uso o consumo personal, por el sujeto pasivo del impuesto, de los bienes muebles de naturaleza corporal que sean objeto de su producción o venta.
- Los retiros de bienes corporales muebles efectuados por un vendedor o por el dueño, socios, accionistas, directores, funcionarios o empleados de la sociedad, para uso y consumo personal, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa o para la prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la sociedad.

- Los retiros de bienes corporales muebles destinados a rifas y sorteos, a título gratuito, sean o no de su giro, efectuados con fines promocionales o de propaganda por los contribuyentes de este impuesto (BENITEZ, 2009: p. 216).

Comprendidos los referidos conceptos, se puede indicar que con fundamento en el Artículo 61 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, el hecho generador de este impuesto se causa en los siguientes casos:

- En el momento en que se realiza el acto o se suscribe el contrato que tenga por objeto transferir el dominio de bienes o la prestación de los servicios, hecho por el cual se debe emitir un comprobante de venta.
- En el caso de importaciones, el impuesto se causa en el momento de su despacho por la aduana.
- Para contratos en los que se adopte la modalidad por etapas, avance de obras y, en general, los que adopten la figura de tracto sucesivo, este impuesto se causa al cumplirse las condiciones para cada período, fase o etapa, momento en el que debe emitirse el comprobante de venta (BUSTOS, 2007: p. 41).

Puntualizados los momentos en que se cumple el hecho generador de este impuesto, se indicará cuáles son los sujetos activo y pasivo de este impuesto.

1.7.2.3 Sujetos del Impuesto

De acuerdo a los Artículos 23 del Código Tributario y 62 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, el ente público acreedor de este impuesto es el Servicio de Rentas Internas (SRI) en representación del Estado.

Por otro lado, de acuerdo a lo establecido en los Artículos 24 del Código Tributario y 63 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno se menciona que en calidad de sujetos pasivos de este impuesto se encuentran:

- En calidad de agentes de percepción:

- a) Las personas naturales y las sociedades que habitualmente efectúen transferencias de bienes gravados con una tarifa.
 - b) Quienes realicen importaciones gravadas con una tarifa, sea por cuenta propia o ajena.
 - c) Las personas naturales y las sociedades que habitualmente presten servicios gravados con una tarifa.
 - d) Los comisionistas, por el monto de su comisión.
- En calidad de agentes de retención:
 - a) Las entidades y organismos del sector público; las empresas públicas y las privadas consideradas como contribuyentes especiales por el Servicio de Rentas Internas; por el IVA que deben pagar por sus adquisiciones a sus proveedores de bienes y servicios cuya transferencia o prestación se encuentre gravada.
 - b) Las empresas emisoras de tarjetas de crédito, bajo el control de la Superintendencia de Bancos y Seguros, por los pagos que efectúen por concepto de IVA a sus establecimientos afiliados, en las mismas condiciones en que se realizan las retenciones en la fuente a proveedores.
 - c) Las empresas de seguros y reaseguros por los pagos que realicen por compras y servicios gravados con IVA.
 - d) Los exportadores, sean personas naturales o sociedades, por la totalidad del IVA pagado en las adquisiciones locales e importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten.
 - e) Petrocomercial y las comercializadoras de combustibles sobre el IVA presuntivo en la comercialización de combustibles.
 - f) Toda sociedad o persona natural obligada a llevar contabilidad que adquiera bienes o servicios cuyos proveedores sean personas naturales no obligadas a llevar contabilidad.

Determinados cuáles son los sujetos de este impuesto, se dará a conocer cómo se estructura la base imponible del Impuesto al Valor Agregado.

1.7.2.4 Base Imponible

De acuerdo a la doctrina tributaria, la base imponible de este impuesto se compone del valor total de los bienes o los servicios que se presten, incluido otros impuestos, tasas por servicios y demás gastos legalmente imputables al precio, excepto la propina legal¹⁶, de este valor sólo podrán deducirse los descuentos y bonificaciones que consten en la factura, el valor de los bienes y envases devueltos por el comprador, los intereses y primas de seguros en las ventas a plazos.

En el caso de importaciones, la base imponible de estos bienes es el resultado de sumar el valor CIF¹⁷, otros impuestos, aranceles, tasas, derechos, recargos y otros gastos que figuren en la declaración de importación y en los demás documentos pertinentes.

Explicada la estructura de la base imponible de este impuesto, en el siguiente segmento se desarrollará el Régimen de Retenciones.

1.7.2.5 Régimen de Retenciones

Los sujetos en cuestión deben retener este impuesto de acuerdo a los porcentajes que se establezca mediante una resolución que dicte para el efecto la Administración Tributaria, declaración¹⁸ y pago que se efectuará mensualmente, cuyos valores se entregarán en los establecimientos afiliados, asimismo, el correspondiente comprobante de retención del impuesto servirá como crédito tributario en las declaraciones del mes que corresponda, asimismo, se debe indicar que los agentes de retención del IVA están sujetos a las obligaciones y sanciones establecidas para los agentes de retención del Impuesto a la Renta.

¹⁶En el Ecuador es el 10% del valor de los servicios de hoteles y restaurantes calificados.

¹⁷Del inglés cost (coste), Insurance (seguro) y freight (flete). Fórmula de pago o clave utilizada en el comercio internacional para indicar que en el precio de venta de un determinado artículo está incluido también el seguro y el flete. El comprador se hace cargo de la mercadería en el puerto de destino y, a partir de ese momento, todos los gastos, incluidos los de desembarque, corren por su cuenta.

¹⁸Se debe indicar que los agentes de retención deben presentar mensualmente las declaraciones de las retenciones, en la forma, condiciones y con el detalle que determine el Servicio de Rentas Internas.

Al haberse desarrollado este capítulo en su totalidad, se puede indicar que se posee un conocimiento conciso y preciso de algunas de las instituciones fundamentales que conforman el Régimen Tributario del Ecuador, con lo cual, en el próximo capítulo se realizará un análisis exhaustivo de todos los elementos que comprende el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), es decir, su estructura, beneficios, régimen de sanciones, legislación comparada con otros regímenes, entre otros aspectos.

CAPITULO II

2 RÉGIMEN IMPOSITIVO SIMPLIFICADO DEL ECUADOR (RISE)

Como bien lo destaca Juan Miguel Avilés, en los últimos años la gestión de los impuestos internos ha tenido un crecimiento importante dentro del Presupuesto General del Estado, esto por cuanto, se ha efectuado una serie de reformas en materia tributaria, además de que se ha modernizado y dotado a la Administración Tributaria de una serie de atribuciones y competencias; no obstante de lo descrito, a pesar de los esfuerzos y logros alcanzados, sobre todo, en el periodo de 1999-2006, la evasión de impuestos sigue siendo considerada como un problema crítico en el ambiente tributario y económico de nuestro país.

Con respecto a lo indicado, se tiene conocimiento de que aun en la actualidad se realizan prácticas evasivas y elusivas¹⁹ en cuanto a la declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a la Renta, esto sin dejar lado, el hecho de que todavía existe un sector de contribuyentes que se encuentran al margen de los procesos de tributación, todas estas circunstancias justifican la imperiosa necesidad de dotar a la gestión de la Administración Tributaria de una serie de herramientas para cumplir con sus respectivas funciones y objetivos planteados, en este sentido, se debe puntualizar que uno de los factores que explican este fenómeno y que genera efectos no deseados en el sistema económico y fiscal del país es el tamaño de la informalidad.

Por lo cual, las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI) han planteado en varias ocasiones tanto a representantes de la Función Ejecutiva y de la Función Legislativa, la aprobación de un proyecto de ley de creación de un régimen simplificado, a fin de incorporar a la normativa tributaria del país el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), para que a través de este régimen simplificado se facilite el cumplimiento de las obligaciones tributarias y,

¹⁹ La elusión de impuestos hace referencia a las conductas del contribuyente que busca evitar el pago de impuestos utilizando para ello maniobras o estrategias permitidas por la misma ley o por los vacíos de esta. La elusión no es estrictamente ilegal puesto que no se está violando ninguna ley, sino que se está aprovechando mediante una interpretación en ocasiones amañada o caprichosa, situación que es permitida por una ley ambigua o con vacíos.

La evasión, en cambio, hace referencia a las maniobras utilizadas por los contribuyentes para evitar el pago de impuestos violando para ello la ley. En la evasión tributaria simple y llanamente no se cumple con la ley, lo cual indudablemente es ilegal.

consecuentemente, se logre incorporar a la formalidad un alto segmento de agentes económicos que se encontraban al margen de todo tipo de regulación o control alguno, todo esto con el objetivo primigenio de consolidar la cultura tributaria en el Ecuador.

En vista de esta explicación, durante el desarrollo de este capítulo se indicará elementos de la estructura del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), a fin de contar con una idea de cuál es su estructura y, consecuentemente, contar con los insumos suficientes para realizar el análisis comparativo del siguiente capítulo.

2.1 Antecedentes históricos del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador

Este tipo de regímenes simplificados han sido diseñados e incorporados con anterioridad por las Administraciones Tributarias de América Latina, como es el caso de países como: Argentina, Chile, Colombia, Bolivia, Perú, Uruguay, entre otros, esto por cuanto, existe un gran segmento de contribuyentes que por el tipo de actividad económica que desarrollan y el monto de sus transacciones, les resulta imposible contratar asesoría legal o contable para el manejo económico tributario de sus respectivas actividades comerciales, consecuentemente, al incorporar este tipo de regímenes a las normativas tributarias de cada país, lo que se trata es de ampliar la base de contribuyentes y simplificar los trámites de la Administración Tributaria, a fin de que los sujetos pasivos declaren y paguen sus impuestos y, por tanto, se de paso al desarrollo de una cultura tributaria.

En el Ecuador, como bien se indicó en la introducción de este capítulo, la iniciativa de incorporar el Régimen Impositivo Simplificado no es reciente, puesto que en el proyecto de Ley de Reforma Tributaria que fue remitido con fecha de 1 de marzo de 2001 al, en ese entonces, Congreso Nacional del Ecuador, se incorporó la creación de un régimen simplificado con similares regulaciones que las aprobadas por la Asamblea Constituyente, no obstante, en esta ocasión los miembros del Congreso Nacional consideraron que esta cuestión no debía ser discutida en un proyecto económico urgente que contenía reformas a otros cuerpos legales, por lo que no se analizó la propuesta del régimen impositivo simplificado y, consecuentemente, se solicitó a representantes de la Función Ejecutiva que tal cuestión debía ser remitida en un proyecto independiente (LICTO, 2008: p. 191).

Posteriormente, con fecha de 8 de noviembre del 2001 el presidente del Ecuador de ese momento, Gustavo Noboa, remitió al Congreso Nacional el proyecto de Ley de Creación del Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (RISE), el cual fue enviado de manera independiente y que debía ser sustanciado mediante trámite ordinario, posteriormente, con fecha de 4 de octubre del 2002, el Congreso Nacional aprobó el proyecto en primer debate y con fecha de 1 de octubre del 2003 se llevó a cabo el segundo debate de tal proyecto de ley, en el que por amplia mayoría se decidió negar este proyecto por considerarlo perjudicial para los intereses del pueblo ecuatoriano ya que los legisladores de la época erróneamente comprendieron que se trataba de la creación de un nuevo impuesto.

En el año de 2007, instaurada la Asamblea Nacional Constituyente implementó varias reformas tributarias con la creación de Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, al respecto, se tomaron en consideración las precedentes experiencias de los debates llevados a cabo en el Pleno del Congreso Nacional y de las prácticas internacionales en la incorporación de tributos, todo esto, para incorporar en la legislación tributaria el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), tales experiencias y prácticas sirvieron de sustento para elaborar los diferentes cuadros de recaudación en base a la actividad económica del contribuyente y a la realidad del comercio informal del país. Una vez aprobada la referida ley, se establece el plazo de seis meses para que las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI) realice todos los procesos normativos y de socialización, además de organizar su estructura orgánica para desarrollar y controlar este nuevo régimen simplificado (LICTO, 2008: p. 192)

Al haberse explicado los antecedentes del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), se analizará la relación de este régimen con el comercio informal.

2.2 El comercio informal y su relación con el RISE

Como bien lo señala Juan Miguel Avilés, en las últimas décadas del siglo XX los países en vías de desarrollo, especialmente, aquellos pertenecientes a la Región de América Latina han evidenciado una problemática de carácter social y económica que guarda relación con el crecimiento de la denominada “*Economía informal*”, motivo por el cual, se empiezan a realizar estudios económicos sociales, a efectos de poder

suministrar soluciones inmediatas que puedan contener o, de ser el caso, solucionar tal circunstancia (ÁVILES, 2007: p. 67)

No obstante, previo a continuar con el desarrollo de este punto, es preciso tener en cuenta qué es la informalidad, para contestar a esta pregunta, se debe considerar las definiciones efectuadas por el Fondo Monetario Internacional y el Instituto de Libertad y Democracia, enunciaciones que se transcriben a continuación:

El Fondo Monetario Internacional define a la informalidad como "...las empresas que se encuentran encuadradas dentro de las siguientes condiciones: 1) Aquellos que se encuentren encuadradas dentro de la producción y distribución de bienes prohibidos; 2) Aquellos que se escapan a ser gravadas por el tributo; 3) Cuando las actividades no son registradas dentro de las estadísticas oficiales del Ingreso Nacional" (TADESSE en AVILÉS, 1996: p. 3).

El Instituto Libertad y Democracia indica que de acuerdo a la corriente anglosajona se conceptúa lo informal como el conjunto de actividades económicas que se realizan lícitamente dentro de un mercado, pero, sin embargo, sus transacciones no son contabilizadas en las estadísticas de las cuentas nacionales, debido a que dichas actividades se escapan dentro del registro formal con el fin de eludir total o parcialmente los controles del Estado, tales como los impuestos, las leyes u otros requisitos legales (INSTITUTO LIBERTAD Y DEMOCRACIA en AVILÉS, 1986: p. 5).

De acuerdo a Juan Miguel Avilés, la informalidad comprende todo tipo de actividades económicas que operan de forma ilegal dentro del mercado económico, generan elevados costos para la economía en su conjunto, se deriva de las distorsiones que produce y que se manifiestan en una menor recaudación de impuestos para el Fisco, así como en una competencia desleal en precios con el sector privado formal (AVILÉS, 2007: p. 68 y 69).

En el caso del Ecuador, se observa que el antecedente primordial de esta problemática se lo encuentra en los años 90's debido al empeoramiento de las condiciones laborales se incrementa, además que la tasa de desempleo se eleva del 8.3% al 10%, generando un incremento del empleo informal a causa de la crisis del año 1998 y de la implementación de la dolarización, con lo cual, se provocó que el sector informal crezca un 24%, mientras que el sector formal lo hizo tan sólo en un 12% durante este periodo (CÁCERES, 2012: p. 1, 2, 3 y 4).

A partir de tales circunstancias, surgieron las actividades por cuenta propia, lo cual provocó que se adhiera en la legislación del trabajo la flexibilización del mercado laboral, a partir de donde surge la tercerización laboral y la introducción de contratos por horas, formas jurídicas que dan lugar a un deterioro de las condiciones de laborales como: falta de calidad de empleo, seguridad social, desprotección al trabajador, además que los ingresos que se generaban eran por demás insignificantes, es así, que surgen los trabajadores informales independientes y los informales asalariados, los cuales se pueden caracterizar de la siguiente manera:

- **Trabajadores informales independientes:** Incluyen a propietarios de microempresas y a los profesionales independientes, así como a los artesanos, obreros de la construcción, choferes de taxis y vendedores callejeros.
- **Trabajadores informales asalariados:** Abarca a los empleados domésticos, trabajadores familiares sin sueldo, trabajadores de microempresas y los que trabajan en empresas más grandes bajo arreglos laborales informales, es decir, empleo tercerizado (CÁCERES, 2012: p. 2).

Consecuentemente, estos individuos se fueron adaptando a estas formas de empleo e incluso fueron encontrando ventajas o atractivos de pertenecer a este sector, como: capital mínimo humano, limitado acceso a otros activos, balancear mejor sus responsabilidades en el hogar y trabajo, seleccionar su ocupación de acuerdo a sus necesidades, su ventaja comparativa sobre la actividad que desempeñan, en algunos casos ganaban sueldos relativamente altos en relación al capital humano, adicionalmente, podían utilizar mecanismos informales o programas de protección social que estaban disponibles en forma gratuita, no se realizaban los aportes de seguridad social, los costos de despido eran muy bajos, entre otros. No obstante de las aludidas características, existe otro aspecto fundamental de la informalidad en relación de la economía ya que en este sector se manejaban diversas transacciones por las actividades que se generaba y no eran registradas en el Producto Interno Bruto (PIB), puesto que al ser informales evadían impuestos, leyes y, sobre todo, el control y regulación de varias entidades estatales (CÁCERES, 2012: p. 2).

Para el año 2003, el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) fijó un valor estimado para Ecuador en 1.7 millones de microempresas, en este sentido, el Proyecto

United States Agency International Development (USAID) en Ecuador desarrolló un importante trabajo de investigación respecto de los “*Microempresarios y las Microfinanzas en Ecuador*” correspondiente al año 2004, con lo cual, a partir de este estudio se determinó que para ese momento existían 646 mil unidades económicas, que reportan la siguiente información:

- Una microempresa podía ser definida como un negocio personal o familiar en el área de comercio, producción o servicios, que tiene menos de 10 empleados, el cual es poseído y operado por una persona individual, una familia o un grupo de personas individuales de ingresos relativamente bajos, cuyo propietario ejerce un criterio independiente sobre productos, mercados y precios, además de que constituye una importante fuente de ingresos para el hogar.
- Las microempresas ecuatorianas proporcionaban trabajo para un estimado de 1.018,135 de personas, es decir, cerca del 25% de la mano de obra urbana de ese entonces.
- Las ventas de tales microempresas representaban, aproximadamente, el 25.7% del producto interno bruto y sobre el 10% de los ingresos netos totales obtenidos en el país.
- Los niveles educativos eran relativamente bajos entre los microempresarios ya que el 46% tenía una educación de nivel primario, no obstante, otro 21.1% tenía alguna educación secundaria, mientras que un 20.9% había completado la educación secundaria y el 12% tenía un nivel más avanzado que el secundario.
- Un 55.2% de todas las microempresas en Ecuador estaban en el sector comercial, el 25.7% en el sector deservicios y el 19.2% en el sector de la producción, este era un patrón que se esperaba porque el comercio representaba las menores barreras de entrada, pocos requerimientos de educación, destrezas o capital; mientras que las actividades del sector de servicio requieren unas destrezas básicas y las actividades de producción requieren a menudo destrezas más sustanciales y un capital más grande.
- En el sector de servicios, las microempresas estaban agrupadas en cuatro áreas básicas que son: 1) Hoteles, bares y restaurantes; 2) Transporte; 3) Reparaciones de vehículos; 4) Salones de belleza y barberías. Estas cuatro ocupaciones contabilizaban un 76.1% de todas las microempresas en el sector de servicios.

- Las empresas productivas también tendían a estar agrupadas en unas pocas ocupaciones, es decir, actividades como: sastrería, muebles y otros productos de madera, bebidas no alcohólicas, productos de metal, panaderías y pastelerías, actividades que contabilizaban casi el 75% de las empresas en el sector de la producción.
- Un 95.7% de las microempresas vendía a los consumidores finales individuales, el 11.3% vendía a minoristas e intermediarios, ventas a otros negocios, Gobierno e instituciones y tan sólo un 0.2% vendían para la exportación (AVILÉS, 2007: p. 65, 66, 67, 68 y 69).

A partir de la información recopilada, se pudo determinar ciertas cuestiones vinculadas al comportamiento de las microempresas del Ecuador de ese momento:

- La mayoría de las microempresas del país operaban en el sector informal, por lo que sólo un 20% de los encuestados llevaban registros financieros formales.
- Tan sólo un cuarto del total de microempresas poseían el Registro Único de Contribuyentes (RUC) y un número similar tenía licencias municipales.
- Solamente el 14.7% de los microempresarios estaban inscritos en el Sistema de Seguro Social y menos de un tercio de éstos pagaban activamente sus contribuciones.
- En relación con el precedente inciso, los trabajadores en microempresas que se encontraban cubiertos por el beneficio de la Seguridad Social eran pocos, menos del 4% de los empleadores inscribieron a sus empleados en tal sistema.
- Las microempresas urbanas en Ecuador tenían ventas anuales de, aproximadamente, 6.03 mil millones de dólares y ganaban alrededor de 2.36 mil millones como ingreso neto, es así que las ventas de las microempresas reportaban un estimado de 23.5 mil millones del Producto Interno Bruto (PIB) (AVILÉS, 2007: p. 70).

A partir de los datos y observaciones puntualizados, se determina que los propietarios de las microempresas del país mantenían un fuerte rechazo al pago de los impuestos, este tipo de comportamiento sucedía en razón del bajo nivel sociocultural que tenían estos sujetos pasivos, lo cual impedía que exista una comprensión y

aplicación de las obligaciones que conllevan varias de las operaciones económicas tributarias ante las entidades de regulación y control, con lo cual, se provocó que existan altos niveles de evasión tributaria en relación a la declaración y pago del Impuesto a la Renta e Impuesto al Valor Agregado, por tanto, este tipo de comportamientos ameritaban la definición de estrategias adecuadas para formalizar las prácticas de estas microempresas, además de mejorar la equidad y generalidad del Sistema Tributario.

2.3 En qué consiste el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador

El Régimen Impositivo Simplificado (RISE) no es un nuevo impuesto, sino que es un sistema que reemplaza al Impuesto al Valor Agregado y al Impuesto a la Renta a través del pago de cuotas mensuales, este régimen simplificado tiene por objeto el servir de instrumento para formalizar la economía ecuatoriana a través de la simplificación de obligaciones relacionadas con la declaración y pago de los indicados impuestos, fortaleciendo de esta forma la cultura tributaria del país.

Este régimen se encuentra vigente en la Legislación Tributaria del país a partir del 1 de agosto del 2008 a través de la publicación de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador²⁰, al cual pueden acceder las personas naturales que cumplan con las condiciones establecidas en las respectivas disposiciones del mencionado cuerpo legal y que han sido incorporadas en la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno.

Explicado el objeto de este régimen simplificado, se explicará cual es la estructura de este en el siguiente segmento.

2.4 Estructura del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador en la actualidad

En este subcapítulo, se explicará cuáles son los pilares sobre los cuales se asienta la estructura del Régimen Impositivo Simplificado, los cuales han sido determinados dentro de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y que han sido acoplados dentro de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, concretamente, se

²⁰Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 242 del 29 de diciembre del 2007.

indicarán los sujetos, las actividades que no se encuentran comprendidas, las condiciones de inscripción y categorización, las obligaciones de los sujetos pasivos, los beneficios, sanciones, crédito tributario, la comparación con otros regímenes simplificados de otras legislaciones, entre otras cuestiones.

2.5 Objeto

Para desarrollar un criterio adecuado e integral sobre el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), es necesario tomar en consideración algunas de las definiciones doctrinarias realizadas sobre este régimen, las cuales se reproducen a continuación:

Rubén Vasco señala que este tipo de régimen está diseñado para los minoristas y detallistas, prestadores de servicios, especialmente, comerciantes, profesionales independientes y artesanos; su propósito es brindar a quienes cumplan sus requisitos, un manejo práctico y sin complejidades en cuanto a las obligaciones que de él se derivan. (VASCO, 2009: p. 162).

Santiago Mosquera indica que el régimen impositivo simplificado pretende que aquellos contribuyentes considerados informales o no controlados, aporten voluntariamente con un monto previamente establecido, a efectos de considerarlo como el pago de sus obligaciones tributarias mensuales y anuales. Este régimen, en sí, no tiene por intención el llegar a obtener una gran recaudación de impuestos sino, más bien, que todos los contribuyentes que generan renta y no pagan impuestos, por ser informales, voluntariamente se inscriban y paguen estas cuotas, sin necesidad de llenar formularios y llevar contabilidad, a fin de que la Administración tributaria los tenga en cierta manera catastrados y ubicados, hecho que se veía truncado con otros mecanismos aplicados(MOSQUERA en MEJÍA, 2008: p. 87).

En base de los aludidos criterios y de lo dispuesto en el Artículo 97 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, se puede decir que el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE) fue creado para la identificación y regularización de los pequeños comerciantes informales, puesto que a través de la incorporación de procedimientos simplificados para la cancelación del Impuesto a la Renta y del Impuesto al Valor Agregado en una sola cuota mensual, se provoca la incorporación de aquel sector de la economía informal para que forme parte de los procesos de tributación y, por tanto, se elimine las prácticas evasivas en el pago de impuestos, lo cual provocará que se consolide una cultura tributaria en este sector de la población.

Es pertinente indicar que al Régimen Impositivo Simplificado se le ha incorporado algunos beneficios, entre ellos, el descuento de hasta el 50% de descuento

en la cancelación de la cuota y el acceso a microcréditos para los contribuyentes de este régimen, lo cual permite hacer atractiva e interesante la adhesión de los comerciantes informales al RISE, no obstante, además de regularizar a los miembros del sector de la informalidad, se trata de regular a los trabajadores que laboran en el sector informal e incorporarlos al Sistema de Seguridad Social, además de disminuir aquellas prácticas vinculadas a la competencia desleal en el sector productivo.

Explicado en qué consiste el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), se expondrá cuáles son los sujetos pasivos que pueden acogerse a este régimen simplificado.

2.6 Sujetos

De acuerdo a lo determinado en el Artículo 97.2 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno y del Artículo 1 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado²¹, se establece que para ser un contribuyente de este régimen se debe estar inmerso dentro de las siguientes condiciones:

- Ostentar la calidad de ser personas naturales ecuatorianas o extranjeras residentes que desarrollen actividades de producción, comercialización y transferencia de bienes o prestación de servicios a consumidores finales.
- Los ingresos brutos obtenidos durante los últimos doce meses no superen los 60.000 mil dólares; o, para el caso de inicio de actividades, que los ingresos presuntos a obtener durante los próximos doce meses no superen los 60.000 mil dólares.
- Introduce la posibilidad de que las personas naturales que trabajen en relación de dependencia y que deseen realizar una actividad económica de manera independiente, siempre y cuando, los ingresos que obtengan por relación de dependencia no superen la base desgravada del Impuesto a la Renta de Personas Naturales y que estos valores sumados con los obtenidos por la actividad económica independiente no superen los 60.000 dólares al año.

²¹Reglamento de trabajo del Servicio de Rentas Internas de carácter interno.

- Para desarrollar la respectiva actividad económica se requiera un máximo de 10 empleados.
- No se hayan realizado retenciones en los tres últimos años.
- Que los contribuyentes que quieran ingresar al sistema, no se encuentren en las actividades económicas restringidas (CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR, 2004: p. 101).

Es preciso indicar que de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 4 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado, se permite la incorporación a este régimen, siempre y cuando, cumplan con las condiciones puntualizadas, aquellos contribuyentes que se encuentren inscritos en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) y que pertenezcan al régimen general, por lo que al incorporarse a este régimen simplificado deben dar de baja los comprobantes de venta y demás documentos complementarios autorizados vigentes y solicitar la autorización para emitir los respectivos comprobantes de venta de este régimen (SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, 2008: p. 1).

Precisados los requisitos que deben cumplir los contribuyentes que quieran incorporarse a este régimen simplificado, se analizará cuáles son las actividades económicas que se ha dejado al margen de la estructura del Régimen Impositivo Simplificado.

2.7 Actividades no comprendidas en el RISE

De acuerdo a lo establecido en el Artículo 97.2 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno y lo explicado por el doctrinario Carlos Licto Garzón, se prohíbe que se acojan al Régimen Impositivo Simplificado (RISE) las siguientes personas naturales:

- Aquellas que, en los tres años anteriores a su inscripción en el régimen simplificado, hayan sido agentes de retención de impuestos, motivo por el cual no pueden acceder a este régimen las personas naturales que al 31 de diciembre de 2007 estuvieron llevando contabilidad.

- Las personas naturales que se dediquen a determinadas actividades económicas, que debido a su rentabilidad y por su naturaleza regulada han sido excluidas para el ingreso a este régimen y que son las siguientes:
 - a) Agenciamiento de Bolsa²².
 - b) Propaganda y publicidad.
 - c) Almacenamiento o depósito de productos de terceros.
 - d) Organización de espectáculos públicos.
 - e) De libre ejercicio profesional que requiera título terminal universitario.
 - f) Agentes de aduana.
 - g) Producción de bienes o prestación de servicios gravados con el Impuesto a los Consumos Especiales.
 - h) Personas naturales que obtengan ingresos en relación de dependencia, salvo lo dispuesto en esta Ley.
 - i) Comercialización y distribución de combustibles.
 - j) Impresión de comprobantes de venta, retención y documentos complementarios realizados por establecimientos gráficos autorizados por el Servicio de Rentas Internas.
 - k) Casinos, bingos y salas de juego.
 - l) Corretaje de bienes raíces.
 - m) Arrendamiento de Bienes muebles e inmuebles.
 - n) Comisionistas.
 - o) De naturaleza agropecuaria, contempladas en el Artículo 27 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno.

- Las personas naturales que obtengan ingresos anuales en relación de dependencia, superiores a la fracción exenta del Impuesto a la Renta de Personas Naturales.

Determinadas cuáles son las personas y actividades que están excluidas de ingresar al Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), se indicará en el próximo apartado cuáles son las condiciones de inscripción a este régimen simplificado.

²² Un agente de bolsa, también llamado “corredor”, es una persona que cuenta con una licencia para comprar y vender inversiones para personas individuales.

2.8 Condiciones de Inscripción Voluntaria e Inscripción de Oficio

Como se señala en el Artículo 97.4 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno y el Artículo 2 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado, las inscripciones en el Régimen Impositivo Simplificado se efectuarán a través del Registro Único de Contribuyentes (RUC), en este sentido, el ingreso a este régimen simplificado es de carácter voluntario, no obstante, se ha facultado al Servicio de Rentas Internas (SRI) para que emprenda, por su cuenta, inscripciones de oficio a este régimen simplificado a aquellas personas que reúnan las condiciones necesarias para adherirse y que no se encuentren inscritas en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), todo esto, con la finalidad de adherir el mayor número de contribuyentes posibles a este régimen simplificado y, consecuentemente, dar efectiva aplicación al precepto contenido dentro de Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador.

Se debe precisar que en la práctica tributaria se emplean tanto la inscripción voluntaria como la inscripción de oficio para el ingreso de nuevos contribuyentes a este régimen simplificado, al respecto, es pertinente indicar que cada una de estas categorías se presentan particularidades propias, las cuales son explicadas en las siguientes líneas:

- **Inscripción Voluntaria:** Las personas naturales que se encuentren dentro de las condiciones de ingreso determinadas en la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, pueden inscribirse en este régimen simplificado tan sólo con acudir a las oficinas del Servicio de Rentas Internas (SRI), para lo cual, deberán presentar su cédula de identidad, papeleta de votación y una cartilla de cualquier servicio básico, documentación que es valorada y verificada durante la entrevista personal realizada por un funcionario de la Administración Tributaria, consecuentemente, durante el desarrollo de tal entrevista, con fundamento de la documentación, la breve explicación del futuro contribuyente sobre la actividad económica que desarrolla, el promedio de los ingresos mensuales y del ingreso anual a generar, son elementos de valor que permiten ubicar al nuevo contribuyente dentro de una categoría y determinar el monto de la cuota a cancelar.

Vale indicar, que las autoridades pueden negar la inscripción de los nuevos contribuyentes a este régimen simplificado, no obstante, tal decisión debe ser efectuada mediante un acto administrativo debidamente motivado.

- **Inscripción de Oficio:** Desde la implementación del Régimen Impositivo Simplificado en la normativa tributaria del país, el Servicio de Rentas Internas (SRI) puso en marcha un programa de difusión sobre su existencia y ventajas, dentro del cual se realizaron brigadas de inscripción en las diferentes localidades del país, con la finalidad de poner a disposición de los nuevos contribuyentes el ingreso a este nuevo régimen simplificado (GRANDA & ZAMBRANO, 2012: p. 18 y 19).

Es así, que el Servicio de Rentas Internas (SRI), mediante resolución debidamente motivada, podrá inscribir de oficio a aquellas personas que no están inscritas en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) y que mantengan las condiciones previstas para ser incorporadas dentro de este régimen simplificado, consecuentemente, los respectivos funcionarios de la Administración Tributaria identificarán la actividad económica, establecerán la categoría correspondiente y notificarán al contribuyente con la resolución del caso.

Explicado en qué consiste la inscripción voluntaria y la inscripción de oficio, se continuará en el siguiente apartado vinculado a la categorización y recategorización de este régimen simplificado.

2.9 Categorización y recategorización

Con fundamento a lo establecido en el Artículo 97.5 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, además de los Artículos 7 y 8 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado, los funcionarios del Servicio de Rentas Internas (SRI), al momento de la entrevista personal, deben colocar a los pequeños contribuyentes del régimen simplificado dentro de una de las categorías diseñadas para este régimen simplificado, de acuerdo a la matriz estructurada por la Administración Tributaria, la cual se proyecta a continuación.

Figura 1 CUOTAS VIGENTES RISE DESDE EL 2014 AL 2016

CUOTAS VIGENTES RISE DESDE EL 2014 AL 2016								
No.	Ingresos Anuales	0-5.000	5.001-10.000	10.001-20.000	20.001-30.000	30.001-40.000	40.001-50.000	50.001-60.000
	Promedio Ingreso	0-417	417-833	833-1.667	1.667-2.500	2.500-3.333	3.333-4.167	4.167-5.000
1	Comercio	1.32	3.96	7.92	14.52	19.80	26.40	34.32
2	Servicios	3.96	21.12	42.24	79.20	120.13	172.93	237.61
3	Manufactura	1.32	6.60	13.20	23.76	33.00	42.24	59.40
4	Construcción	3.96	14.52	30.36	56.76	80.52	125.41	178.21
5	Hoteles y Restaur	6.60	25.08	50.16	87.12	138.16	190.09	240.25
6	Transporte	1.32	2.64	3.96	5.28	17.16	35.64	64.68
7	Agrícolas	1.32	2.64	3.96	6.60	10.56	15.84	19.80
8	Minas y Canteras	1.32	2.64	3.96	6.60	10.56	15.84	19.80

Fuente: Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

Al respecto de la matriz proyectada, es preciso indicar que por cada una de las ocho actividades económicas existen siete categorías de ingresos brutos, en virtud de los cuales se debe pagar la cantidad fija mensual que va incrementándose conforme aumenta el volumen de ingresos brutos²³, en este sentido, es imperativo explicar cuáles son los elementos de valor que sirven para la ubicación de los pequeños contribuyentes en este régimen simplificado, entre los cuales se encuentran los siguientes:

- La Administración Tributaria ha precisado ocho clases relacionadas con las varias actividades económicas en las que se puede encasillar a los pequeños contribuyentes, entre las cuales figuran: manufactura, comercio, servicios, construcción, hoteles o restaurantes, transporte, minas o carreteras, y actividades agrícolas.
- Se evalúan los ingresos²⁴ brutos obtenidos mensualmente y anualmente por los pequeños contribuyentes, puesto que se realiza una división de contribuyentes, puesto que se analiza los ingresos de los doce últimos meses anteriores a la fecha de la inscripción en el régimen simplificado de aquellos contribuyentes que han venido realizando actividades económicas; por otro lado, al tratarse de

²³ Las tablas precedentes serán actualizadas cada tres años por el Servicio de Rentas Internas, mediante resolución de carácter general que se publicará en el Registro Oficial, de acuerdo a la variación anual acumulada de los tres años del Índice de Precios al Consumidor en el Área urbana (IPCU), editado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC) al mes de noviembre del último año, siempre y cuando dicha variación supere el 5%. Los valores resultantes se redondearán y regirán a partir del 1 de enero del siguiente año.

²⁴ Se consideran como ingresos, para efectos de categorización de este régimen, el obtenido por el trabajo autónomo, los provenientes de las actividades empresariales, arrendamiento de bienes inmuebles u otros activos, explotación de predios agrícolas y por relación de dependencia que no superen la fracción básica gravada con tarifa cero del Impuesto a la Renta.

contribuyentes que inician actividades, al determinar cuál será la categoría se presumirá el monto de ingresos a obtenerse.

Asimismo, el Servicio de Rentas Internas (SRI) tiene la facultad de recategorizar de oficio a los contribuyentes sujetos a este régimen simplificado cuando surja alguna de las siguientes circunstancias:

- Los ingresos brutos o las adquisiciones de bienes y servicios superen el límite máximo de la categoría actual.
- Cuando el valor de los depósitos, inversiones o de las adquisiciones hagan presumir que el nivel de ingresos del contribuyente sujeto a este régimen simplificado no corresponde a la categoría en la que se encuentra ubicado²⁵.
- La actividad económica ejercida por el contribuyente sea distinta de la declarada en el RUC, siempre y cuando, la actividad real ejercida se encuentre dentro de aquellas que se encuentren dentro de este régimen ya que, de no ser así, el contribuyente en cuestión debería ser expulsado de este régimen simplificado.

La recategorización realizada por las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI) debe ser notificada al contribuyente de este régimen simplificado, a fin de que en el plazo de veinte días, éste presente su reclamo administrativo en que justifique objetivamente las operaciones que mantuvo en el periodo verificado por la Administración Tributaria, dependiendo que la decisión que tomen las autoridades del caso pueden presentarse las siguientes situaciones:

- En caso de que las autoridades de la Administración Tributaria resuelvan a favor del contribuyente, expedirán un oficio mediante el cual se acepta la petición formulada en su reclamo.
- En caso de que las autoridades de la Administración Tributaria resuelvan rechazar el reclamo del contribuyente, expedirán una resolución administrativa a través de la cual se actualizará de oficio la categoría del contribuyente en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), además de

²⁵ Al tratarse de una presunción del Servicio de Rentas Internas (SRI), el contribuyente puede demostrar que su nivel de ingresos se encuentra en el rango correcto y dejar sin efecto esa presunción.

emitir un título de crédito por los periodos en los cuales se incumplió con la recategorización, y se aplicará una sanción de acuerdo a lo dispuesto en la normativa aplicable (LICTO, 2008: p. 205).

Es preciso indicar que mientras las autoridades de la Administración Tributaria resuelven sobre el reclamo administrativo presentado, el contribuyente deberá pagar la nueva cuota hasta que sea notificado con la respectiva resolución.

Habiéndose explicado en qué consiste la categorización y recategorización en el Régimen Impositivo Simplificado, se abordará el tema del crédito tributario en cuanto al régimen simplificado.

2.10 Crédito Tributario

De acuerdo a lo establecido en el Artículo 97.7 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno y del Artículo 18 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado, es preciso indicar que este aspecto no ha sido configurado propiamente como un beneficio de este régimen simplificado dentro de la Legislación Tributaria del país, no obstante, vale la pena tomar en cuenta las implicaciones prácticas que esta omisión ha provocado para los contribuyentes ya que cuando éstos decidieron anexarse al Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), el Impuesto al Valor Agregado que pagaron por concepto de compras no genera crédito tributario, asimismo, en el caso de que un contribuyente del régimen general se haya cambiado al régimen simplificado y posea un saldo de crédito tributario por concepto del Impuesto al Valor Agregado o por retenciones o anticipos del Impuesto a la Renta, aquel contribuyente no podrá volver a utilizar tal saldo.

Esta circunstancia del crédito tributario en relación del régimen simplificado, originalmente, surge en vista de la experiencia de los regímenes simplificados implementados en varias de las legislaciones de Latinoamérica, puesto que de acuerdo a lo explicado por Darío González en sus estudios, indica que cuando a los pequeños contribuyentes se les otorga la facultad de dar crédito fiscal en el régimen simplificado se genera un fraude monumental e imposible de controlar, en vista de que las facturas

que emiten se convierten en cheques en blanco, esto sin olvidar el hecho de que dan crédito fiscal y no ingresan correspondientes montos del impuesto a cancelar (AVILÉS, 2007: p. 78)

Abordado este punto, se continuará con algunas de las obligaciones que tienen los contribuyentes sujetos a este régimen simplificado.

2.11 Obligaciones de los sujetos pasivos del RISE

De acuerdo a lo determinado en el Artículo 97.4 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, se precisa que aquellos nuevos contribuyentes que se hayan adherido al régimen simplificado deberán cumplir las obligaciones que conlleva tal régimen a partir del primer día del mes siguiente al de su inscripción. Como es de suponer, la obligación primordial del régimen simplificado consiste en el pago mensual de las cuotas establecidas de acuerdo a la categoría en que se halla ubicado al nuevo contribuyente, asimismo, otro deber vinculado al cumplimiento de las exigencias de este régimen simplificado es la emisión de comprobantes de venta.

Es preciso indicar que tales obligaciones deben ser cumplidas hasta el mes en que el contribuyente decida presentar su renuncia a este régimen a las correspondientes autoridades de la Administración Tributaria o, de ser el caso, se dé lugar a la cancelación o suspensión del Registro Único de Contribuyentes (RUC) por finalizar las actividades económicas del contribuyente, en cuyo caso esta cuestión conlleva la terminación de la sujeción al Régimen Impositivo Simplificado.

Al haberse puntualizado de manera general las obligaciones de este régimen simplificado, además de puntualizarse el inicio y final del cumplimiento de estos deberes, en los siguientes incisos se desarrollará de manera más exhaustiva cada uno de aquellos.

2.11.1 Pago de las obligaciones

Los contribuyentes que se adhieran al régimen simplificado deben cancelar la cuota mensual que les corresponde en base a la categoría en la que se los haya ubicado,

a partir del mes siguiente al de su inscripción hasta el mes en que se produzca su renuncia, exclusión o cancelación, con respecto de tales pagos mensuales, se debe indicar que éstos pueden realizarse inclusive de forma anticipada, asimismo, para la facilidad de los contribuyentes el Servicio de Rentas Internas (SRI) ha establecido la realización de Convenios de Débito Automáticos²⁶.

Adicionalmente, con el fin de fortalecer a la Servicio de Rentas Internas (SRI) en cuanto a su capacidad para verificar la magnitud de las actividades económicas y facilitar la recaudación de las cuotas de los contribuyentes sujetos al régimen simplificado, se establece que las empresas eléctricas suministrarán información de los consumos de energía eléctrica a la Administración tributaria y, por ende, proporcionar las facilidades necesarias para efectuar la recaudación de las cuotas en conjunto con la facturación de consumo eléctrico (AVILÉS, 2007: p. 85).

En cuanto a la estructura de las cuotas a cancelarse por concepto de este régimen simplificado, es pertinente remitirse al Artículo 15 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado, en el cual se establecen dos tipos de opciones que son:

- **Cuota a la fecha:** En esta modalidad de pago, se debe cancelar el valor del período actual, más las cuotas vencidas de los meses anteriores, además de los títulos de crédito con sus respectivos intereses de mora, de ser el caso.
- **Cuota global:** En esta modalidad de pago, se debe cancelar el valor del período actual, más las cuotas correspondientes al resto de meses del año en curso (SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, 2008: p. 5).

En el caso de que se suscitara cuestiones como la renuncia o exclusión de este régimen, es pertinente indicar que si estas circunstancias se llegan a producir antes del mes de diciembre de cada año, el contribuyente sujeto al régimen simplificado deberá cancelar las cuotas que le faltaren de cancelar hasta ese mes²⁷.

²⁶ Estos acuerdos consisten en una autorización expresa del contribuyente para que se debite mensualmente el valor de la respectiva cuota a la fecha de vencimiento de acuerdo al noveno dígito de su Registro Único de Contribuyentes (RUC), sin necesidad de que se deba acudir personalmente a las dependencias de esta administración tributaria.

²⁷ Art. 97.6.- (...) El contribuyente cumplirá con el pago de las cuotas en forma mensual, a partir del mes siguiente al de su inscripción en el Régimen Simplificado y hasta el mes en que se produzca la renuncia, exclusión o cancelación. Los contribuyentes inscritos podrán cancelar sus cuotas por adelantado durante el ejercicio impositivo. Las

Explicado el pago mensual de las cuotas de este régimen simplificado, se indicará en qué consiste la emisión de comprobantes de venta.

2.11.2 Comprobantes de Venta

De acuerdo a lo establecido en el Artículo 97.9 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y del Artículo 10 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado, los contribuyentes adscritos al régimen simplificado deben entregar los respectivos comprobantes de venta autorizados por el Servicio de Rentas Internas (SRI), de acuerdo al Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios²⁸, es decir, estos contribuyentes pueden emitir notas o boletas de venta o, de ser el caso, tiquetes de máquina registradora, sin que en tales comprobantes de venta se desglose el Impuesto al Valor Agregado. Estos contribuyentes también podrán solicitar autorización para emitir guías de remisión, notas de crédito y notas de débito.

De acuerdo al Artículo 2 de la Resolución No. SRI 472²⁹, tales comprobantes de venta deben ser entregados obligatoriamente cuando las transacciones efectuadas superen los doce dólares de los Estados Unidos de América (USD\$ 12.00) y en el caso de que se tratase de una cantidad menor se deberá entregar los comprobantes de venta en caso de que el adquirente así lo solicitara, sin embargo, en caso de que se tratase de transacciones de menor cantidad, el Servicio de Rentas Internas ha determinado que los contribuyentes de este régimen simplificado deberán emitir una nota de venta en la cual se resuman todas las operaciones que se realicen cada día, concretamente, todas aquellas transacciones realizadas por montos inferiores o igual a la cantidad de doce dólares de los Estados Unidos de América (USD\$ 12.00).

suspensiones temporales de la actividad económica por cualquier causa no eximen el cumplimiento de las obligaciones por los períodos que correspondan.

En aquellos casos en que la fecha de inscripción al Régimen Simplificado por parte de contribuyentes ya registrados en el RUC no coincida con el mes de enero de cada año, el contribuyente deberá cumplir con sus obligaciones tributarias conforme lo dispuesto en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

²⁸ Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios publicado en el Registro Oficial No. 247 del 30 de julio del 2010.

²⁹ Resolución No. SRI 472 publicada en el Registro Oficial No. 261 de 20 de agosto del 2010.

Se debe indicar que el Servicio de Rentas Internas (SRI), mediante la Resolución No. NAC-DGERCGC13-00883³⁰, establece los montos máximos por los que se pueden emitir los respectivos comprobantes de venta de acuerdo a la categoría en que se ubicó al respectivo contribuyente, matriz que se reproduce a continuación:

Figura 2 MONTOS MÁXIMOS EN COMPROBANTES DE VENTA RISE

MONTOS MÁXIMOS EN COMPROBANTES DE VENTA RISE							
ACTIVIDAD	SEGMENTO 1		SEGMENTO 2			SEGMENTO 3	
	CATEGORÍA 1	CATEGORÍA 2	CATEGORÍA 3	CATEGORÍA 4	CATEGORÍA 5	CATEGORÍA 6	CATEGORÍA 7
	DE 0 A 5.000	DE 5.001 A 10.000	DE 10.001 A 20.000	DE 20.001 A 30.000	DE 30.001 A 40.000	DE 40.001 A 50.000	DE 50.001 A 60.000
COMERCIO	150	150	200	200	200	300	300
HOTELES Y RESTAURANTES	150	150	200	200	200	250	250
SERVICIO	250	250	350	350	350	500	500
MANUFACTURA	250	250	350	350	350	500	500
TRANSPORTE	500	500	1.500	1.500	1.500	2.500	2.500
CONSTRUCCIÓN	600	600	800	800	800	1.200	1.200
AGRÍCOLAS	500	500	700	700	700	1.100	1.100
MINAS Y CANTERAS	400	400	800	800	800	1.200	1.200

Fuente: Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

Entre las precisiones a efectuarse sobre esta temática, en una primera instancia, está el hecho de que los comprobantes de venta emitidos por los contribuyentes del régimen simplificado no sustentan crédito tributario para sus adquirentes, tan sólo respaldan costos y gastos a efectos de su declaración del Impuesto a la Renta. Con respecto a la segunda puntualización, se debe estar a lo dispuesto en el Artículo 12 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado, estos contribuyentes deberán sustentar el traslado de su mercadería a través de guías de remisión emitidas por el mismo contribuyente, por su proveedor o transportista según corresponda (SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, 2008: p. 3 y 4).

Asimismo, los contribuyentes de este régimen simplificado tienen el deber de mantener por el tiempo de siete años en sus archivos los comprobantes de adquisición de bienes y servicios, por lo cual, durante este lapso de tiempo deberán mantener archivadas todas las copias de los comprobantes de venta de sus bienes y servicios de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 41 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios publicado (ASAMBLEA NACIONAL DEL ECUADOR, 2010: p. 23).

³⁰ Resolución No. NAC-DGERCGC13-00883 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 149 del 23-dic-2013.

Explicado en detalle en qué consiste cada una de las obligaciones de las obligaciones que conlleva este tipo de régimen, se indicará cuáles son algunos de los beneficios que han sido incorporados en este régimen.

2.12 Beneficios

El Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE) establece una serie de mecanismos para incentivar la adhesión de los nuevos contribuyentes, sobre todo, en cuanto a la simplicidad que conlleva el cumplimiento de las obligaciones de este régimen, pues se ha facilitado tales procedimientos al punto que aquellos contribuyentes que no se encontraban instruidos en materia tributaria o que presentaban dificultades para el cumplimiento de las obligaciones contables del régimen general, al adherirse al régimen simplificado sólo con pagar una cantidad fija mensual y archivar sus comprobantes de compra y venta, prácticamente cumplen con todas las obligaciones tributarias propias del régimen simplificado.

En relación a lo puntualizado, de acuerdo a lo dispuesto en los Artículos 97.8 y 97.10 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, se exime a este tipo de contribuyentes de ciertas obligaciones como: llevar contabilidad³¹, presentar declaraciones del Impuesto a la Renta y del Impuesto al Valor Agregado, pagar el anticipo del Impuesto a la Renta y realizar retenciones en la fuente de los referidos impuestos en las transacciones inherentes a las actividades empresariales, arrendamiento de bienes inmuebles u otros activos, trabajos autónomos, explotación de predios agrícolas, pagos o acreditaciones que efectúen las empresas emisoras de tarjetas de crédito como establecimientos afiliados y convenios de recaudación a través de las instituciones del Sistema Financiero.

Por tanto, en vista de la facilidad que se ha instaurado para el cumplimiento de las respectivas obligaciones tributarias, los controles realizados por la Administración Tributaria tienden a ser menos rigurosos que los aplicados para el régimen general, especialmente, cuando se trata de los contribuyentes sujetos al pago del Impuesto a Consumos Especiales y del Impuesto al Valor Agregado, por lo tanto, al aminorar las

³¹ No obstante en el Artículo 13 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado se establece que deberán llevar un registro de ingresos y egresos.

regulaciones y controles que deben efectuar las autoridades de la Administración Tributaria en relación al Régimen Impositivo Simplificado (RISE), lo cual permite que este organismo concentre sus recursos humanos, tecnológicos y demás en aquellos contribuyentes del régimen general, que por el volumen de sus transacciones implican mayor ingresos en la recaudación, por lo tanto, son circunstancias que demandan un mayor esfuerzo de regulación y control.

Asimismo, es preciso indicar que existen un par de beneficios en particular que han sido incorporados en la estructura de este régimen simplificado y que no tienen una vinculación directa con la materia tributaria, no obstante, están vinculados con el Sistema de Seguridad Social y el acceso a microcréditos para los contribuyentes del régimen simplificado, con lo cual, en vista de la trascendencia que implican tales prerrogativas, se analizará cada uno de estos.

2.12.1 Descuento del 50% en el pago de las cuotas

De acuerdo a lo dispuesto en los Artículos 97.6 y Artículo 97.2 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, además del Artículo 17 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado, se prescribe que las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI), en función de la información que le proveerá el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS), al 31 de diciembre de cada año aplicará a los respectivos contribuyentes una reducción del 5% de la cuota fija mensual por cada nuevo trabajador bajo contrato vigente que se encuentre afiliado a la Seguridad Social y que se lo haya incorporado en la respectiva planilla, no obstante, las autoridades de la Administración Tributaria deben haber realizado una revisión de las circunstancias previamente, a fin de que se autorice la deducción, cuyo valor acumulado no podrá superar el 50% del total de la cuota fija, por tanto, este beneficio sólo aplica para los diez primeros trabajadores que contrate el contribuyente sujeto a este régimen simplificado.

Es pertinente indicar lo dispuesto en el Art. 215 del Reglamento a la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, disposición legal se reproduce en las siguientes líneas:

Art. 215.- Inscripción en el Régimen Simplificado.-

(...)

Para la incorporación en el Régimen Simplificado, no se considerará el límite de 10 trabajadores en los contratos por obra cierta, que no sean habituales respecto de la actividad de la empresa o empleador; los contratos eventuales, ocasionales y de temporada; los de servicio doméstico; los de aprendizaje; los contratos a prueba; ni los que se pacten por horas; siempre y cuando el resultado de multiplicar al número de trabajadores temporales por el número de meses de trabajo, no sea mayor a 30, dentro de un mismo año calendario.

En relación a esta ventaja, se considera lo mencionado por Diego Vallejo sobre el significado intrínseco que conlleva tal norma, puesto que es una disposición de gran relevancia incorporada a la reforma ya que no sólo beneficia al contribuyente que se incorpora al régimen simplificado, sino que procura velar por los derechos de los trabajadores explotados del sector informal y, consecuentemente, se universalice la Seguridad Social en nuestro país tal y como lo instituye la Constitución de la República del Ecuador, es así, como se observa que esta norma de carácter tributario busca cumplir con los objetivos planteados en normas de otras materias, esto da a denotar el papel preponderante del Derecho Tributario en vinculación con otras ramas del derecho, a fin de ser utilizada como una herramienta económica, reguladora o sancionadora del Estado (VALLEJO, 2009: p. 18).

Posteriormente, se indicará en qué consiste el acceso a microcréditos para los contribuyentes del régimen simplificado.

2.12.2 Microcréditos

A pesar de que este beneficio no figura en el texto del cuerpo legal mediante el cual se instituye el régimen simplificado, tal prerrogativa se ha incorporado al diseño del RISE, por dos razones vinculadas con el acceso a prestaciones bancarias para el desarrollo de las actividades económicas de los contribuyentes de este régimen y el abastecimiento de recursos económicos para la Administración Tributaria emplee para el mantenimiento y conservación del régimen simplificado.

En lo vinculado con el acceso a prestaciones bancarias, las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI) han considerado que los recursos que genera este régimen simplificado pueden contribuir a incrementar el fondo de microcrédito que se encuentra a cargo del Estado, con el fin de reactivar el sector micro empresarial del país, con lo cual, se ha planteado que el 50% de los recursos que se generen como

recaudación de este régimen simplificado sean canalizados a través de la Corporación Financiera Nacional (CFN) y el Banco Nacional de Fomento (BNF), para brindar crédito, a fin de ser utilizado como capital de trabajo e inversiones para los contribuyentes de este régimen simplificado, siempre y cuando, éstos se encuentren al día en sus cuotas mensuales (AVILÉS, 2007: p. 88).

En relación a la efectiva concesión de este beneficio, se debe considerar el monto del préstamo ya que debe ser otorgado de acuerdo con los ingresos mensuales del contribuyente, la categoría en la que se lo ubicó, la tasa de interés vinculada con los programas de Microcrédito de la Corporación Financiera Nacional (CFN) y el Banco Nacional de Fomento (BNF). En lo relativo a la recuperación de la cartera, los rubros que se recauden por este concepto deberán ser transferidos a la Cuenta Única del Tesoro bajo la denominación del Régimen Impositivo Simplificado (RISE) (AVILÉS, 2007: p. 88).

Por último, en cuanto a los recursos proporcionados a la Administración Tributaria, se debe indicar que el 18.5% de los recursos que genere el régimen simplificado serán transferidos a la Cuenta Única del Tesoro y el restante 1.5% de la recaudación será transferido al Servicio de Rentas Internas (SRI), a fin de proveer a este organismo de recursos económicos para la administración del RISE.

Explicado este beneficio, se analizará en el siguiente apartado en qué consiste la renuncia, cese de actividades y exclusión de este régimen.

2.13 Renuncia, Cese de Funciones y Exclusión

De igual manera que los contribuyentes se adhieren voluntariamente al régimen simplificado, del mismo modo pueden separarse de éste ya que de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 97.4 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno y del Artículo 20 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado, para lo cual, deben acudir a las oficinas del Servicio de Rentas Internas (SRI) y expresar su decisión de separarse del sistema³², cuyo efecto correrá a partir del primer día del mes siguiente a la

³² En caso de que el contribuyente presente su renuncia, éste puede continuar con su actividad económica bajo la modalidad del Régimen General previsto en la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno.

fecha en que manifestó su renuncia al régimen simplificado; posteriormente, el contribuyente deberá actualizar la información del Registro Único de Contribuyentes (RUC), dar de baja los comprobantes de venta no utilizados y solicitar autorización para emitir comprobantes de venta y demás documentos del régimen general.

En atención al cese de funciones, de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 97.4 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, a causa de la terminación de la actividad económica se debe realizar la cancelación o suspensión del Registro Único de Contribuyentes (RUC), lo cual conlleva la terminación de la sujeción al Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE).

En atención a la exclusión, de acuerdo a lo determinado en el Artículo 97.12 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno y del Artículo 21 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado, al suscitarse circunstancias de índole económica o personal que imposibilita a los contribuyentes inscritos en el régimen simplificado, continuar acogidos bajo las regulaciones de éste; aquellos contribuyentes tienen la obligación de acudir a las oficinas del Servicio de Rentas Internas (SRI) y excluirse del régimen simplificado, caso contrario, las autoridades de la Administración Tributaria notificarán al contribuyente de su exclusión, actualizarán la información del Registro Único de Contribuyentes (RUC) y los sancionarán, sin perjuicio de realizar una auditoría y cobrar los tributos de acuerdo a las reglas generales de los Impuestos a la Renta y al Valor Agregado. A causa de este mecanismo de exclusión, el Servicio de Rentas Internas (SRI) podrá suprimir del régimen simplificado a los contribuyentes cuando concurren las siguientes circunstancias:

- Si los ingresos brutos acumulados en el ejercicio impositivo anterior superan los sesenta mil dólares.
- Si las compras realizadas en el ejercicio económico anterior superan los sesenta mil dólares, salvo en el caso del primer año de actividades en el que es posible superar ese límite.
- Desarrollar actividades económicas excluidas del Régimen Impositivo Simplificado.

- Encontrarse en mora del pago de seis o más cuotas fijas del Régimen Impositivo Simplificado.
- Muerte o inactividad del contribuyente.

Se debe recordar que, al igual que en el caso de la re categorización de oficio, la exclusión puede ser impugnada pero no suspende su ejecución, surte efecto a partir del mes siguiente a la notificación de la respectiva resolución y se deberá cumplir con las obligaciones tributarias y deberes formales del régimen general, en este sentido, los contribuyentes que hayan sido excluidos del régimen Simplificado no podrán reincorporarse a éste, por el transcurso de veinte y cuatro meses desde la fecha de notificación de la exclusión.

Explicado en qué consiste la renuncia, cese de actividades y exclusión del régimen simplificado, posteriormente se desarrollará cuáles son las conductas que dan lugar a la imposición de las sanciones previstas para el régimen simplificado.

2.14 Régimen de Sanciones

A lo largo de este capítulo se ha reiterado que el objetivo principal del RISE es facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de un amplio segmento de contribuyentes, para lo cual, el diseño de este régimen simplificado debe permitir al Servicio de Rentas Internas (SRI) verificar el cumplimiento de las respectivas obligaciones de los contribuyentes incorporados y contar con capacidad para generar riesgo subjetivo³³, por lo cual, se debe dotar a la Administración Tributaria de ciertos mecanismos que le faculten detectar y auditar la incorporación de sujetos restringidos al régimen simplificado e imponer sanciones rigurosas que promuevan el cumplimiento de las obligaciones establecidas.

A partir de lo puntualizado, se debe considerar las sanciones establecidas en el Código Tributario y el Artículo 97. 14 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno definen una serie de conductas contrarias a los deberes del régimen

³³ Es el grado contingente de daño patrimonial, al sujeto pasivo del tributo, en vista del efecto tributario de sus propias decisiones. Conocer los riesgos tributarios es un aspecto que permite la evaluación, corrección y mejora en la toma de decisiones al momento de planificar ya que permite considerar aspectos con mayor precisión a la hora de obtener los resultados.

simplificado, a partir de las cuales se imponen sanciones como: la clausura de los establecimientos de los contribuyentes y la imposición de sanciones pecuniarias, entre las conductas que se han estipulado en los referidos cuerpos legales se encuentran:

- No actualizar el Registro Único de Contribuyentes (RUC) respecto de los establecimientos y la actividad económica que se ejerza, da lugar a que la sanción de la clausura se mantenga luego de siete días, si el contribuyente no ha cumplido con su obligación de actualizar tal registro.
- Encontrarse retrasado en el pago de tres o más cuotas, a partir de lo cual, la sanción de la clausura se mantenga luego de siete días, si el contribuyente no ha cumplido con el pago de las obligaciones retrasadas.
- Registrarse en una categoría inferior a la que corresponda, omitir la re categorización o exclusión del régimen, da lugar a que la sanción de la clausura se mantenga luego de siete días, si el contribuyente no se ha recategorizado o no ha renunciado a este régimen, respectivamente.
- No mantener archivados los comprobantes de venta que sustenten las operaciones de venta y las adquisiciones, de acuerdo a la forma y tiempos establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.

Para la imposición de estas sanciones, las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI) deben seguir el procedimiento previsto en la Disposición General Séptima de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, ya que se debe notificar al contribuyente para que cumpla con las obligaciones que se encuentra pendientes de pago, concediéndole un término de diez días hábiles para dicho propósito, con lo cual, si en el plazo concedido, el contribuyente no cumple con lo requerido o no ha justificado las razones que le impiden cumplir con la solicitud del caso, las autoridades de la Administración Tributaria emitirán y notificarán con la resolución de clausura, la misma que se ejecutará al día siguiente (CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR, 1999: p. 32).

2.15 Comparación del RISE con los Regímenes Simplificados de Latinoamérica

Como introducción al estudio de la legislación comparada sobre los regímenes simplificados que se han incorporado e implementado en varios de los países de América Latina, es preciso considerar ciertas precisiones de Juan Miguel Avilés en su ensayo sobre la “*Implementación de un Modelo de Sistema Simplificado para Ecuador*”, pues indica que:

Este tipo de regímenes para pequeños contribuyentes tienen como característica esencial, que son regímenes presuntivos, que determinan el impuesto a ingresar al Fisco, presumiendo el valor agregado, la renta o el patrimonio del contribuyente, con la finalidad de simplificar la liquidación del impuesto para disminuir el costo indirecto del cumplimiento de los pequeños contribuyentes y correlativamente, con la finalidad de simplificar el control por parte de las Administraciones Tributarias, y con ello poder reasignar los recursos humanos más calificados al seguimiento de los contribuyentes de mayor capacidad contributiva .(AVILÉS, 2007: p. 74).

Entre las normativas que serán objeto de análisis dentro de este segmento, se observa que existen características heterogéneas entre los modelos implementados, no obstante, concurre un aspecto común entre estos regímenes simplificados que es la libre voluntad de los contribuyentes para inscribirse y renunciar a estos regímenes, subsistiendo la opción de incorporarse al régimen general; asimismo, entre las técnicas presuntivas aplicadas para la estructuración de estos regímenes se destaca la denominada “*Cuota fija*”³⁴.

Previo a entrar de lleno en este estudio, se vuelva a tomar en cuenta lo manifestado por Juan Miguel Avilés en relación a su criterio personal respecto a los regímenes simplificados de América Latina, al respecto indica que:

Se observa que para la estructura de los respectivos regímenes simplificados se han considerado varios parámetros para considerar a un pequeño contribuyente, entre las cuales figuran: tipo de actividad, monto de capital neto, clase de sujetos ya sea personas naturales o jurídicas, número de personas afectadas a la actividad, ingresos brutos o volumen de las operaciones, patrimonio bruto, cantidad de establecimientos, ingresos netos, precio de venta unitario, vehículos utilizados, obligación tributario, consumo telefónico, energía eléctrica consumida, superficie afectada, valor de las compras efectuadas (AVILÉS, 2007: p. 74).

³⁴ Consiste en el pago de una determinada cantidad de dinero que se establece de acuerdo a los ingresos mensuales y anuales, además de tomar en cuenta la categoría en que se ubicó al contribuyente, cantidad que suele devengarse, generalmente, de forma mensual

Posteriormente, se explicará en qué consiste cada uno de los regímenes simplificados de países como: Argentina, Chile, Brasil, Bolivia, Perú y Colombia, además de extraer fundamentos esenciales de sus estructuras que contribuyan con elementos de análisis para el desarrollo del próximo capítulo.

2.15.1 Comparación con el Régimen Simplificado de Argentina

De acuerdo a la Administración Tributaria de este país denominada Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), el régimen simplificado para pequeños contribuyentes es también conocido como Monotributo, el cual es de carácter opcional y consiste en un tributo integrado de cuota fija que tiene 2 componentes:

- Impuesto integrado, establecido por categorías determinadas sobre la base de:
 - a) Ingresos brutos obtenidos según facturación.
 - b) Superficie afectada a la actividad.
 - c) Energía eléctrica consumida.
 - d) El monto de los alquileres devengados.

- Cotización previsional fija, que son los aportes de jubilación y de obra social (AFIP, 2014: p. 3)

El objetivo de este régimen es simplificar el cumplimiento de las obligaciones impositivas (Ganancias e Impuesto al Valor Agregado) y de Seguridad Social (Jubilación y obra social) para los pequeños contribuyentes.

Para poder comprender los elementos esenciales del análisis a realizar sobre este régimen, se toma en consideración la guía de “*Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS) - Monotributo*”, realizada por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), instructivo en el que se resume y detalla la normativa emitida en relación al Monotributo, consecuentemente, se realizará el respectivo análisis de acuerdo a las siguientes categorías:

- **Sujetos:** Entre los sujetos que pueden ser monotributistas se encuentran:

- a) Las personas físicas que realicen ventas de cosas muebles, locaciones y prestaciones de servicios.
 - b) Las sucesiones indivisas que continúan la actividad de la persona natural.
 - c) Integrantes de cooperativas de trabajo.
 - d) Sociedades de hecho e irregulares que tengan un máximo de tres socios.
- **Impuestos Sustituídos:** Con el pago mensual de una cuota única el monotributista está cumpliendo con las siguientes obligaciones:
 - a) Impuesto a las Ganancias³⁵.
 - b) Impuesto al Valor Agregado (IVA).
 - c) Aportes al Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA)³⁶.
 - d) Aporte al Sistema Nacional del Seguro de Salud.
- **Actividades Económicas incluidas:** Entre las actividades económicas incluidas dentro de este régimen están el comercio, industrias, servicios y sector primario de la economía que comprende actividades como: agricultura, silvicultura, pesca, minería.
- **Parámetros Restrictivos:** Entre los requisitos que se han establecido para ingresar y permanecer en este régimen se estipulan los siguientes:
 - a) Haber obtenido en los doce (12) meses calendarios inmediatos anteriores a la fecha de la adhesión, ingresos brutos provenientes de las actividades a ser incluidas inferiores o iguales a cuatrocientos mil pesos (\$ 400.000).
 - b) En el caso de venta de cosas muebles que hubieran superado la suma mencionada en el punto anterior y hasta la de seiscientos mil pesos (\$600.000), cumplir el requisito de cantidad mínima de personal, que para cada caso se detalla en el respectivo recuadro.

³⁵ El impuesto a las ganancias es un tributo de Argentina que grava los ingresos de las personas físicas, los beneficios de las sociedades y las ganancias obtenidas en el país por residentes en el exterior. Comprende por tanto en un solo impuesto el gravamen sobre personas, sociedades y no residentes.

³⁶ Este es un régimen público, solidario e integral que unifica el sistema previsional argentino, al absorber el Régimen privado de Capitalización.

Figura 3 REQUISITOS PARA ADHERIRSE Y PERMANECER

Ingresos Brutos	Cantidad Mínima de Empleados
Hasta \$ 470.000	1
Hasta \$ 540.000	2
Hasta \$ 600.000	3

Fuente: Administración Federal de Ingresos Públicos

Elaborado por: Administración Federal de Ingresos Públicos

- c) Que el precio unitario de venta de cosas muebles no supere los dos mil quinientos pesos (\$2.500).
- d) Que no realicen importaciones de cosas muebles y/o servicios.
- e) Para el inicio de actividades, sólo debe tener en cuenta la superficie afectada a la actividad y de corresponder el monto pactado en el contrato de alquiler respectivo.

De no contar con estos parámetros deberá realizar una estimación razonable.

- **Forma de Liquidación:** La obligación de pago mensual se efectuará hasta el día 20 del correspondiente mes.
- **Obligaciones Formales:** En caso de que los monotributistas se encuentren dentro de ciertas categorías de este régimen y tengan la calidad de empleadores, deben presentar una declaración jurada informativa cuatrimestral.

En cuanto a la facturación, los monotributistas podrán emitir facturas de clase c) en caso de las ventas o por los servicios realizados; facturas de clase e) para aquella facturación destinada a la exportación; y facturas de clase x) para emitir remitos y tickets, estos comprobantes de venta no otorgan crédito tributario para el Impuesto al Valor Agregado y deducibilidad limitada en el Impuesto a la Renta para los Adquirientes.

La Administración Tributaria de este país exige tener exhibido en un lugar visible, la constancia de inscripción en el régimen de Monotributo, comprobante del pago del mes en curso y los respectivos formularios.

- **Seguridad Social:** Los monotributistas que tengan la calidad de empleadores están obligados a ingresar un pago, el cual se toma a cuenta para el aporte jubilatorio de los trabajadores, asimismo, éstos podrán optar por acceder a las prestaciones del régimen de salud, debiendo ingresar mensualmente el importe correspondiente (AFIP, 2014: p. 10 y 15).

2.15.2 Comparación con el Régimen Simplificado de Chile

De acuerdo a la Administración Tributaria de este país denominada Servicios de Impuestos Internos (SII), en la normativa de este país se han implementado cinco regímenes simplificados en relación del Impuesto a la Renta, no obstante, en relación a este estudio sólo se abordará el Régimen de Tributación Simplificada para Pequeños Contribuyentes, asimismo, es pertinente indicar que existe un Régimen Simplificado del Impuesto al Valor Agregado, por lo cual, se explicará en qué consisten las particularidades de cada uno de estos regímenes en los siguientes segmentos:

- **Sujetos:** Se encuentran comprendidos dentro del Régimen de Tributación Simplificada para Pequeños Contribuyentes las personas naturales, sociedades legales y cooperativas que se dediquen a la minería, artesanales, pequeños comerciantes que desarrollan actividades en la vía pública, propietarios de un taller artesanal u obrero, y pescadores artesanales.

En el Régimen de Tributación Simplificada del Impuesto al Valor Agregado se incluye entre los sujetos que pueden adherirse a este tipo de régimen, a los comerciantes, artesanos y prestadores de servicios afectos a IVA.

- **Impuestos Sustituídos:** En el Régimen de Tributación Simplificada para Pequeños Contribuyentes con el pago de la cuota establecida se sustituyen los pagos del Impuesto de Primera Categoría³⁷ y del Impuesto Global Complementario o Adicional³⁸, según corresponda.

³⁷ Tributo que se aplica a las actividades del capital clasificadas en el artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, tales como actividades industriales, comerciales, agrícolas, prestaciones de servicios, extractivas, entre otras.

³⁸ Es un impuesto anual que afecta a las personas naturales que obtengan rentas o ingresos de distinta naturaleza, tales como honorarios, intereses por depósitos y ahorros, dividendos por la tenencia de acciones, retiros de utilidades de empresas, ingresos por arriendos, rentas presuntas originadas por la actividad de transporte y de la minería, entre otras. Este impuesto se determina en abril de cada año por las rentas generadas de enero a diciembre del año anterior,

En el Régimen de Tributación Simplificada del Impuesto al Valor Agregado se cancela a través de una cuota fija mensual, no obstante, la peculiaridad de este tipo de régimen, es que trae consigo una serie de beneficios como:

- a) Liberación de la obligación de emitir boletas por las ventas o servicios.
 - b) Las declaraciones se efectuarán cada tres meses.
 - c) Los pagos de Impuesto al Valor Agregado son cada tres meses.
- **Actividades Económicas incluidas:** En el Régimen de Tributación Simplificada para Pequeños Contribuyentes, las actividades económicas que se han incluido en este régimen son: la minería artesanal, comercio, industria artesanal u obrera, pesca artesanal y las ventas realizadas por los suplementeros³⁹.

En el Régimen de Tributación Simplificada para el Impuesto al Valor Agregado, se considera a sectores como: el comercio, artesanal y determinados servicios que se encuentren gravados con IVA.

- **Parámetros Restrictivos:** Las condiciones establecidas para el Régimen de Tributación Simplificada para Pequeños Contribuyentes, se han tomado en consideración los siguientes parámetros:
 - a) **Pequeños mineros artesanales:** Personas que trabajan personalmente una mina o una planta de beneficio de minerales ya sean propias o ajenas, con o sin la ayuda de su familia y con un máximo de cinco dependientes asalariados. Dentro de esta categoría se ha incluido también a las sociedades legales mineras que no tienen más de seis socios y las cooperativas mineras, siempre que los socios o cooperados tengan todos el carácter de mineros artesanales.
 - b) **Pequeños comerciantes que desarrollan actividades en la vía pública:** Son personas naturales que prestan servicios o venden productos en la vía pública, en forma ambulante o estacionada

aplicando los porcentajes de impuestos definidos en la tabla de tramos de renta, de acuerdo con el nivel de renta que le corresponda al contribuyente según el mecanismo determinado en la ley.

³⁹ Son pequeños comerciantes que ejercen la actividad de vender en la vía pública periódicos, revistas, folletos, fascículos, entre otros artículos

directamente al público, según la calificación que quede determinada en el respectivo permiso municipal.

- c) **Los suplementeros.**
- d) **Los propietarios de un taller artesanal u obrero:** Son personas naturales que poseen una pequeña empresa, la cual debe estar destinada a la fabricación de bienes o a la prestación de servicios de cualquier especie, cuyo capital efectivo no exceda de los límites planteados por la ley al comienzo del ejercicio respectivo y que no emplee más de cinco operarios.
- e) Los pescadores artesanales inscritos en el registro establecido al efecto por la Ley General de Pesca y Acuicultura, que sean personas naturales, calificados como armadores artesanales, a cuyo nombre se exploten una o dos naves que en conjunto no superen las quince toneladas de registro grueso.

En el Régimen de Tributación Simplificada del Impuesto al Valor Agregado para que los respectivos sujetos puedan adherirse a este régimen, deben cumplir con los siguientes parámetros:

- a) Que sean personas naturales.
 - b) Que vendan o presten servicio directamente al público consumidor.
 - c) Que sean clasificados como pequeños comerciantes por la Dirección Nacional del Servicio.
- **Forma de Liquidación:** En el Régimen de Tributación Simplificada para Pequeños Contribuyentes se deben realizar un pago mensual de la siguiente manera:
 - a) **Minería:** Se aplica una alícuota progresiva de acuerdo al precio internacional del cobre.
 - b) **Comercio:** Se ha realizado una diferenciación:

- Para los pequeños comerciantes que desarrollan actividades en la vía pública se ha establecido que deberán pagar una cuota fija en unidades tributarias.
 - Para los suplementeros se ha establecido un porcentaje sobre las ventas totales.
- c) **Propietarios de un taller artesanal:** Se aplica un porcentaje sobre los ingresos brutos o 2 unidades tributarias mensuales (El que resulte mayor).
- d) **Pescadores artesanales:** Deben pagar una cuota fija en base a las toneladas de registro grueso de la embarcación.

En el Régimen de Tributación Simplificada del Impuesto al Valor Agregado se cancela una cuota fija mensual, la cual se determina por Decreto Supremo en base a los grupos de actividades y por contribuyentes, tomando en consideración parámetros como:

- a) El monto efectivo o estimado de ventas y prestaciones de servicios.
 - b) El índice de rotación de las existencias de mercaderías.
 - c) El valor de las instalaciones u otros que puedan denotar el volumen de negocios.
- **Obligaciones Formales:** En el Régimen de Tributación Simplificada para Pequeños Contribuyentes se debe cumplir con los siguientes deberes formales:
 - a) Presentar una declaración jurada.
 - b) En cuanto a la facturación, la Administración tributaria podrá eximir por un tiempo determinado a los comerciantes ambulantes, de ferias libres y propietarios de pequeños negocios de artículos de primera necesidad o, casos análogos, la obligación de emitir boletas por todas sus ventas, además de poder eximirlos de la obligación de llevar el

Libro de Ventas Diarias, en estos casos, se establece el monto mensual de las ventas afectadas a impuesto.

En el Régimen de Tributación Simplificada del Impuesto al Valor Agregado, los contribuyentes deben cumplir con los siguientes deberes formales:

- a) Llevar un libro de ventas diarias, donde registren las ventas y servicios que efectúen.
 - b) Llevar un libro de compras, donde registren las adquisiciones y servicios recibidos que dan derecho a crédito fiscal.
 - c) Conservar la documentación que generen derecho al crédito fiscal.
 - d) Mantener a la vista del público la documentación que acredite como pequeño contribuyente.
 - e) Declarar y pagar el IVA el día 12 de los periodos determinados.
- **Seguridad Social:** Este cuestión no ha sido incluida en ninguno de estos dos regímenes (PECHO, 2012: p. 18 y 19).

2.15.3 Comparación con el Régimen Simplificado de Brasil

De acuerdo a la Administración Tributaria de este país denominada Secretaría de Ingresos Federales de Brasil existen dos Regímenes Simplificados del tipo monotributo que son: el Régimen Especial Unificado de Recaudación de Impuestos y Contribuciones para las Microempresas y las Empresas de Pequeño Porte, y el Régimen para el Microemprendedor Individual, no obstante, en este estudio sólo se considerará el primero de estos regímenes y se analizará en los siguientes segmentos:

- **Sujetos:** Dentro de este régimen se incluye a personas jurídicas como las microempresas y empresas de pequeño porte, conceptos asimismo, se engloba a las sociedades simples, las empresas individuales de responsabilidad limitada y el empresario individual.
- **Impuestos Sustituidos:** Este régimen reemplaza a el Impuesto sobre la Renta de las Personas Jurídicas (IRPJ), el Impuesto sobre Productos Industrializados

(IPI)⁴⁰, la Contribución Social sobre la Utilidad Neta (CSLL)⁴¹, la Contribución para el Financiamiento de la Seguridad Social (COFINS)⁴², la Contribución para el PIS/ PASEP, la Contribución Patronal para la Seguridad Social (CPP), el Impuesto sobre Circulación de Mercaderías y sobre Servicios de Transporte Interestatal e Intermunicipal y de Comunicación (ICMS)⁴³, y el Impuesto sobre Servicios de Cualquier Naturaleza (ISS)⁴⁴.

- **Actividades Económicas incluidas:** Dentro de este régimen se ha tomado en consideración a los contribuyentes que se dediquen a las actividades de comercio, industrias y servicios.
- **Parámetros Restrictivos:** Entre las cuestiones a tomar en consideración para poder ingresar a este régimen son las siguientes:
 - a) **Microempresa:** Comprende las sociedades empresariales, las sociedades simples, las empresas individuales de responsabilidad limitada y el empresario individual que en cada año calendario obtengan un ingreso bruto igual o inferior a trescientos sesenta mil reales (R\$360.000).
 - b) **Empresa de Pequeño Porte:** Comprende las sociedades empresariales, las sociedades simples, las empresas individuales de responsabilidad limitada y el empresario individual que en cada año calendario obtengan un ingreso bruto superior a trescientos sesenta mil reales (R\$360.000), pero inferior a tres millones seiscientos mil reales (R\$3.600.000).
 - c) En el caso de las Empresas de Pequeño Porte que exporten mercaderías, se les otorgará un monto adicional de tres millones seiscientos mil

⁴⁰ El Impuesto sobre Productos Industrializados (IPI) es pago, con pocas excepciones, sobre todos los bienes o productos importados por Brasil o fabricados en Brasil.

⁴¹ Este impuesto fue introducido para financiar programas sociales y de asistencia y es pago adicionalmente al impuesto sobre la renta corporativo. El impuesto es calculado sobre los beneficios de contabilidad (excluyendo algunas partes de renta deducibles).

⁴² La base de este impuesto es la renta de operación bruta con algunas exclusiones, tales como ventas canceladas y renta de exportación.

⁴³ Este impuesto tiene que ser pago por todos los productos que son comercializados por la empresa (y algunos servicios). El ICMS necesita ser mostrado separadamente en la factura y considerado como parte integrante de las ventas.

⁴⁴ La base para el impuesto es el precio del servicio vendido. Esos servicios tienen que ser independientes del equipamiento. Si los servicios (ej.: ingeniería básica o de detalle) son necesarios para los equipamientos y una parte integrante de los bienes vendidos, deben ser facturados con el IPI e ICMS en vez de ISS.

reales (3.600.000) para el cálculo del límite de ingresos brutos permitidos para permanecer en este régimen, pasando a ser este de siete millones doscientos mil reales (R\$7.200.000).

- **Forma de Liquidación:** En lo que se refiere a la liquidación para este régimen, se ha establecido una serie de alícuotas sobre los ingresos brutos dependiendo la actividad que se ejerza, diferenciación que se ha realizado de la siguiente manera:
 - a) Para las actividades vinculadas al comercio se ha establecido porcentajes del 4% al 11.61% (Incluida la cuota del empleador para la Seguridad Social).
 - b) Para las actividades relacionadas con la industria se ha establecido porcentajes del 4.5% al 12.11% (Incluida la cuota del empleador para la Seguridad Social).
 - c) Para las actividades relativas a los servicios generales se ha establecido porcentajes del 6% al 17.42% (Incluida la cuota del empleador para la Seguridad Social).
 - d) En el caso de los servicios de construcción se ha establecido porcentajes del 4.5% al 16.85% (Incluida la cuota del empleador para la Seguridad Social).

- **Obligaciones Formales:** Los contribuyentes incorporados a este régimen están obligados a cancelar las respectivas cuotas, asimismo, deberán cumplir con los siguientes deberes formales:
 - a) Presentar una declaración jurada.
 - b) Deben llevar el Libro Caja y el Libro de Registro de Inventario, así como los documentos que sirvan de base para el registro de los libros indicados.
 - c) En cuanto a los documentos de facturación se debe indicar que este tipo de contribuyentes se encuentran adheridos a este régimen.

- **Seguridad Social:** Dentro del pago de la cuota se incluyen los siguientes conceptos:

- a) Contribución para los programas de Integración Social y de Formación del Patrimonio del Servidor Público.
- b) Contribución Social sobre la Ganancia Líquida.
- c) Contribución para el financiamiento de la Seguridad Social.
- d) Contribuciones para la Seguridad Social a cargo de la persona jurídica.
- e) Contribución para la Seguridad Social a los empleados (PECHO, 2012: p. 35, 36 y 37).

2.15.4 Comparación con el Régimen Simplificado de Bolivia

De acuerdo a la Administración Tributaria de este país denominada Servicio de Impuestos Nacionales, en la normativa tributaria de este país existen tres regímenes de tipo monotributo que son: Régimen Tributario Simplificado (RTS), Régimen Agropecuario Unificado (RAU) y Sistema Tributario Integrado (STI), no obstante, para este estudio sólo se considerará al primero de estos regímenes, puesto que presenta características similares a los precedentes regímenes analizados, análisis que se efectúa en los siguientes segmentos:

- **Sujetos:** Este régimen está diseñado para personas naturales que realicen de manera habitual actividades de comercio minorista, vivanderos y artesanos, cumplan con una serie de requisitos como capital afectado a la actividad, precio unitario de mercaderías y el total de ingresos anuales.
- **Impuestos Sustituidos:** Este régimen consolida la liquidación y pago unificado del Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas⁴⁵ y el Impuesto a las Transacciones.
- **Actividades Económicas incluidas:** Las actividades económicas que comprendidas en este régimen son el sector artesanal y el comercio minorista.

⁴⁵ El Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas se aplica en todo el territorio nacional sobre las utilidades resultantes de los Estados Financieros al cierre de cada gestión anual. Este impuesto se paga sobre las ganancias de fuente Boliviana, es decir, de aquellas que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en el país, de la realización en el territorio nacional de cualquier acto o actividad susceptible de producir utilidades; o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos

- **Parámetros Restrictivos:** Algunas de las cuestiones que se han determinado para el ingreso a este tipo de régimen son:
 - a) Poseer un capital destinado a su actividad comprendido entre los doce mil un bolivianos (Bs. 12.001) hasta un monto máximo de treinta y siete mil bolivianos (Bs. 37.000).
 - b) Considerar que el precio unitario de los productos vendidos no exceda el monto que para cada actividad se establece:
 - Artesanos no exceda a seiscientos cuarenta bolivianos (Bs 640).
 - Comerciantes minoristas no mayor a cuatrocientos ochenta bolivianos (Bs 480).
 - Vivanderos no exceda a ciento cuarenta y ocho bolivianos (Bs. 148).

- **Forma de Liquidación:** El tributo anual por este concepto será pagado en cuotas bimestrales establecidas para cada una de las seis categorías consignadas, las cuales se proyectan a continuación:

Figura 4 TABLA DE LIQUIDACIÓN

CATEGORÍAS	CAPITAL(Bs)		Pago Bimestral (Bs)
	DESDE	HASTA	
1	12,001	15,000	47
2	15,001	18,700	90
3	18,701	23,500	147
4	23,501	29,500	158
5	29,501	37,000	200

Fuente: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT

Elaborado por: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT

- **Obligaciones Formales:** Los contribuyentes de este régimen deben cumplir con los siguientes deberes formales:
 - a) Deben exhibir en lugar visible del sitio donde desarrollan sus actividades, los originales del certificado de inscripción y de la boleta

correspondiente al pago del último bimestre vencido, bajo alternativa de sanción por Incumplimiento de Deberes Formales.

b) Tener las facturas proporcionadas por sus proveedores.

- **Seguridad Social:** Este concepto no ha sido considerado dentro de la estructura de este régimen (SANCHEZ, 2015: p. 1).

2.15.5 Comparación con el Régimen Simplificado de Perú

De acuerdo a la Administración Tributaria de este país denominada Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración tributaria (SUNAT) en la normativa tributaria de este país se ha incorporado el Nuevo Régimen Único Simplificado (RUS), con la finalidad de establecer un régimen tributario promocional para las pequeñas y micro empresas que facilite el cumplimiento de sus obligaciones y amplíe la base tributaria, con lo cual, se analizarán los principales componentes de su estructura en los siguientes segmentos:

- **Sujetos:** Este régimen ha sido creado para las siguientes personas:
 - a) Las personas naturales y sucesiones indivisas domiciliadas en el país, que se dediquen a determinadas actividades económicas permitidas en este régimen y cuyos clientes son consumidores finales.
 - b) Las personas naturales no profesionales que perciban rentas de cuarta categoría, únicamente, por actividades de oficio.
 - c) Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada inscritas en los Registros Públicos, dedicadas a determinadas actividades económicas permitidas en este tipo de régimen y cuyos clientes sean consumidores finales.
 - d) Las sociedades conyugales por los ingresos provenientes de las actividades de comercio, industria o servicios que perciban cualquiera de los cónyuges.

- **Impuestos Sustituídos:** Este régimen comprende el Impuesto a la Renta, el Impuesto General a las Ventas⁴⁶ y el Impuesto de Promoción Municipal⁴⁷ que deben pagar, en calidad de contribuyentes, los sujetos que se hayan acogido a este nuevo régimen.

- **Actividades Económicas incluidas:** Las actividades incluidas en este régimen son el comercio, industria, actividades de servicios y actividades de oficios.

- **Parámetros Restrictivos:** Las condiciones que se han establecido dentro de este régimen son:
 - a) Las personas naturales o sucesiones indivisas que se pretendan acoger a este régimen deben tener domicilio en el país.
 - b) El monto de los ingresos brutos no debe superar S/. 360,000 en el transcurso de cada año, o en algún mes tales ingresos no deben ser superiores a S/ 30,000.
 - c) Debe realizar operaciones comerciales en un solo establecimiento (Unidad de Explotación), de su propiedad o que lo explote bajo cualquier forma de posesión.
 - d) El valor de los activos fijos afectados a tu actividad no debe superar los S/. 70,000, estos activos fijos incluyen instalaciones, maquinarias, equipos de cualquier índole.
 - e) Las adquisiciones y compras afectadas a la actividad no deben superar los S/. 360,000 en el transcurso de cada año, o cuando en algún mes dichas adquisiciones superen los S/ 30,000.

- **Forma de Liquidación:** Los pagos son mensuales considerando el último dígito del número de RUC de la persona natural, sucesión indivisa o empresa individual de responsabilidad limitada. asimismo, tal pago debe realizarse de acuerdo a una

⁴⁶ El Impuesto General a las Ventas (IGV) es un impuesto que grava el valor agregado en cada transacción realizada en la distintas etapas del ciclo económico, empleando para ello un esquema de débitos y créditos que opera de la siguiente forma: del impuesto calculado por cada contribuyente (Impuesto Bruto), se deduce el IGV pagado por todas las adquisiciones de bienes y servicios efectuadas (Crédito Fiscal), de tal manera que sólo la diferencia entre estos dos montos es lo que se paga al Fisco.

⁴⁷ El impuesto de promoción municipal grava las operaciones afectas con el impuesto general a las ventas y se rige de normas aplicables a dicho impuesto.

de las cinco categorías en las cuales se ubicó al contribuyente en cuestión, matriz que se indica a continuación:

Figura 5 FORMA DE LIQUIDACIÓN

CATEGORÍAS	PARÁMETROS		CUOTA MENSUAL (S/.)
	Total Ingresos Brutos Mensuales (Hasta S/.)	Total Adquisiciones Mensuales (Hasta S/.)	
1	5,000	5,000	20
2	8,000	8,000	50
3	13,000	13,000	200
4	20,000	20,000	400
5	30,000	30,000	600

Fuente: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT

Elaborado por: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT

- **Obligaciones Formales:** Algunos de los deberes que deben cumplir los contribuyentes que se hayan incorporado a este régimen son:
 - a) Pagar la cuota mensual hasta la fecha de vencimiento, de acuerdo el último dígito de tu número de RUC, según el cronograma de obligaciones tributarias.
 - b) Emitir y entregar solo boletas de venta, tickets o cintas emitidas por la máquina registradora.
 - c) Por las ventas menores o iguales a S/5, no hay obligación de emitir boleta de venta, salvo que el comprador o usuario lo pida por un monto menor, en este caso, el vendedor o prestador de servicios deberá emitirla y entregarla.
 - d) Al finalizar cada día, se debe emitir una sola boleta de venta, en la que se detalla el total de las ventas iguales o menores a S/5 por las que no se hubiera emitido comprobante de pago, conservando el original y la copia para el control de la SUNAT.
 - e) Sustentar sus compras con comprobantes de pago como: facturas, tickets o cintas emitidas por máquina registradora, recibos por honorarios, recibos de luz, agua o teléfono, recibo de arrendamiento, entre otros.
 - f) Archivar cronológicamente los comprobantes de pago que sustenten sus compras y ventas.

- **Seguridad Social:** Este concepto no ha sido tomado en consideración dentro de la estructura de este régimen (SUNAT, 2015: p. 1).

2.15.6 Comparación con el Régimen Simplificado de Colombia

De acuerdo a la Administración Tributaria de este país denominada Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), se incorporó a la legislación tributaria de este país el Régimen Simplificado en el Impuesto al Valor Agregado, cuya estructura se analizará en los siguientes segmentos:

- **Sujetos:** Este régimen fue diseñado para las personas naturales que ejerzan actividades económicas en calidad de comerciantes y artesanos, o que sean minoristas o detallistas, asimismo, se ha incluido a los agricultores y los ganaderos que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados.
- **Impuestos Sustituídos:** A través de este régimen se ha sustituido el Impuesto al Valor Agregado.
- **Actividades Económicas incluidas:** Las actividades comprendidas en este régimen son: el comercio, la artesanía, la agricultura y la ganadería.
- **Parámetros Restrictivos:** Los deberes a los que están sujetos los contribuyentes de este régimen son:
 - a) En el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de actividades inferiores a 4.000 UVT.
 - b) Estar en posesión de un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.
 - c) En el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrolle actividades bajo la modalidad de franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.
 - d) No sean usuarios aduaneros.

- e) No haber celebrado, en el año inmediatamente anterior o en el año en curso, contratos de venta de bienes o prestación de servicios gravados por valor individual y superior a 3.300 UVT.
 - f) El monto de las consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de 4.500 UVT.
- **Forma de Liquidación:** Se establece exoneración para este tipo de contribuyentes.
 - **Obligaciones Formales:** Algunos de los deberes a los cuales se encuentran sujetos los contribuyentes adheridos a este régimen son:
 - a) Inscribirse en el RUT⁴⁸.
 - b) Llevar un libro fiscal de registro de operaciones diarias, el cual debe identificar al contribuyente, estar debidamente foliado y registrar diariamente las operaciones realizadas, es decir, ingresos y costos.
 - c) Exhibir en un lugar visible al público el RUT como responsable de este régimen.
 - d) Expedir copia del mismo en la primera venta o en la prestación de servicios que realice con los adquirientes pertenecientes al régimen común, que así lo requieran.
 - e) Informar a la DIAN el cese de actividades.
 - f) Suministrar la información cuando la DIAN lo requiera.
 - g) Presentar declaraciones de renta en caso de ser contribuyentes por ingresos menores, es decir, que los ingresos brutos sean inferiores a 1.400 UVT⁴⁹.
 - **Seguridad Social:** Este concepto no ha sido tomado en consideración dentro de la estructura de este régimen (DIRECCIÓN NACIONAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS, 2014: p. 1 y 2).

⁴⁸ Se denomina Registro Único Tributario.

⁴⁹ Asimismo, cuando el patrimonio bruto en el último día mismo año y periodo gravable no exceda de 4.500 UVT

Al haberse explicado los aspectos más relevantes de la estructura del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador y al contar con elementos de análisis proporcionados por legislaciones de países de América Latina, una vez que se posee un clara y preciso entendimiento de las estructuras e instituciones del régimen general como del régimen simplificado, a partir de los cuales se puede realizar un análisis comparativo en determinados puntos de ambos sistemas y detectar cuáles son los puntos más sensibles que presenta el segundo de estos regímenes, aspectos que deben ser analizados y corregidos por las autoridades de la Administración Tributaria, como los legisladores de la Asamblea Nacional, puesto que éstos han dejado pasar por alto una serie de arbitrariedades y descuidos que se han venido realizando en el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador, falencias que demandan una pronta reforma a los cuerpos legales tributarios en los cuales se ha estipulado la estructura y operatividad del RISE.

CAPÍTULO III

3 COMPARACIÓN DE LOS RÉGIMENES

En el plan de implementación para el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE) elaborado por las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI), se planteó cinco tipos de ejes de acción que radicaban en poner en marcha operaciones como: la reglamentación a través de la normativa legal expedida; la difusión mediante una serie de estrategias que permitirán socializar la creación y ventajas de este nuevo régimen para la incorporación de nuevos interesados; la atención, control y recaudación, operaciones que se implementaron a partir de agosto de 2008 hasta la presente fecha a los contribuyentes inscritos y los nuevos que continúan registrándose en el régimen simplificado (DUQUE & MOSQUERA, 2010: p. 22 y 23).

No obstante de aplicarse estos procedimientos y dotarse al Servicio de Rentas Internas (SRI) de una serie de facultades como: inscripciones de oficio, control de facturación, categorización, cobranzas, exclusiones y sanciones, para permitirle a la Administración Tributaria cumplir de manera oportuna y eficiente con las obligaciones y deberes que demanda la Facultad Recaudadora, actualmente, se ha venido evidenciado cuestiones que indicarían un desconocimiento considerable de la ciudadanía en cuanto a la existencia, procedimiento y ventajas del Régimen Impositivo Simplificado (RISE) y, en algunos casos, se estaría llevando a cabo prácticas elusivas por un determinado segmento de contribuyentes, además que no se estaría realizando un debido control por parte de las autoridades del Servicio de Rentas Internas sobre las obligaciones de este régimen simplificado, motivo por el cual, se debería reforzar los procedimientos efectuadas por las áreas de cobranza y coactivas del organismo en cuestión.

De acuerdo a indicado y de acuerdo a Alfredo Serrano Mancilla en su artículo del Análisis de Informalidad en Ecuador, convendría mejorar tres aspectos principales en relación al régimen simplificado, los cuales se refieren al registro de contribuyentes, control de obligaciones y recaudación, circunstancias a partir de las cuales se analizará las causas que los originan, para contar con elementos de juicio y plantear una reforma tributaria a determinados aspectos de la estructura del Régimen Impositivo Simplificado

del Ecuador (RISE), por lo tanto, se analizará en los siguientes segmentos tales circunstancias.

3.1 Sujetos

Los sujetos pasivos del Impuesto a la Renta y del Impuesto al Valor Agregado están conformados por personas naturales y personas jurídicas, al igual que en la mayoría de regímenes simplificados de América Latina. Con respecto a los sujetos que se encuentran en el régimen general, éstos están obligados a cumplir con una serie de obligaciones tributarias contables en relación a la declaración, retención en la fuente y emisión de los comprobantes de venta de impuestos, además de encontrarse sujetos a una serie de deberes de carácter formal para con la Administración Tributaria.

Por otro lado, la característica primordial del régimen simplificado es facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes que se han adherido a éste en cuanto al pago de las cuotas mensuales que pueden realizarse incluso a través de convenios de pago, la emisión de comprobantes de venta de este régimen simplificado, la omisión de presentar declaraciones y no efectuar retenciones en la fuente por concepto de Impuestos a la Renta e IVA, al respecto, se debe reconocer la sencillez que existe para el efectivo cumplimiento de estos deberes; consecuentemente, para tener una idea de la aceptación que el régimen simplificado tiene en la ciudadanía, es pertinente remitirse a los estudios estadísticos realizados por el Centro de Estudios Fiscales respecto al ingreso de contribuyentes al RISE, los cuales se proyectan en la siguiente matriz:

Figura 6 NÚMERO DE CONTRIBUYENTES DEL RISE
Número de Contribuyentes del Régimen de Imposición Simplificado

AÑO	TOTAL INSCRITOS								TOTAL
	AGRICOLAS	COMERCIO	CONSTRUCCIÓN	HOTELES Y RESTAURANTES	MANUFACTURA	MINAS Y CANTERAS	SERVICIOS	TRANSPORTE	
2008	9.712	20.549	262	2.135	1.989	96	3.719	5.303	43.765
2009	19.248	47.759	1.050	5.823	5.375	219	10.819	8.920	99.213
2010	29.977	75.049	2.205	9.724	9.342	366	19.518	12.274	158.455
2011	44.146	106.302	3.940	14.868	14.088	964	31.814	15.968	232.090
2012	63.123	150.996	6.873	23.111	20.823	1.789	52.499	19.218	338.432
2013	90.086	206.280	10.726	35.659	29.141	2.669	82.556	22.209	479.326
2014 (Agosto)	99.891	230.391	12.246	41.795	32.879	3.030	96.095	23.561	539.888

Fuente: Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: Centro de Estudios Fiscales

A partir de los datos proferidos, se observa que a partir del año 2008 hasta la actualidad, existe un incremento considerable de contribuyentes al régimen simplificado, sin embargo, para efectuar el análisis de aceptación del régimen simplificado se lo debe desarrollar a partir de dos perspectivas, para lo cual, es imperativo observar cuál es el comportamiento de los contribuyentes del régimen simplificado, en razón de que existe una distinción entre contribuyentes. Primeramente, encontramos a los contribuyentes catalogados como nuevos que se inscribieron en este régimen, los cuales no estaban sometidos a ningún tipo de regulación de índole tributario; asimismo, como una segunda categoría de contribuyentes, se encuentran aquellos que formaban parte del régimen general y que se sujetaban a los requerimientos, deberes y procedimientos propios de aquel, por tanto, se puede indicar características propias de estos dos segmentos de contribuyentes, las cuales se desarrollan de la siguiente manera:

- Los antiguos contribuyentes son aquellos individuos que tendrían una mayor cultura tributaria, además serían más conscientes de los procedimientos y obligaciones a cumplir y tendrían costos de cumplimiento más bajos que los nuevos contribuyentes, gastando menos tiempo y dinero en los trámites, por lo cual, han demostrado una predisposición a pagar y mantenerse en la formalidad, en conclusión, este tipo de contribuyentes apreciarían más las facilidades que brinda el régimen simplificado ya que tienen como referente al régimen general.
- Los nuevos contribuyentes son aquellos individuos cuyo ingreso al régimen simplificado representa un aumento en los costos, asimismo, pierden las ventajas de operar o permanecer en la informalidad y deben adquirir hábitos de cumplimiento a pesar de la facilidad del sistema, no obstante, su decisión de inscribirse está asociada a los beneficios económicos y laborales con los que se ha hizo atractiva la incorporación al régimen simplificado (GRANDA & ZAMBRANO, 2012: p. 19)

Para comprobar la caracterización que se realiza de los contribuyentes del régimen simplificado, basta observar las estadísticas proporcionadas por los funcionarios del Centro de Estudios Fiscales, datos que se presentan a continuación:

Figura 7 NÚMERO DE CONTRIBUYENTES DEL RISE 2009-2013

**Número de Contribuyentes del Régimen de Imposición Simplificado
(Inclusiones y cambios de régimen) Período: 2009-2013**

Proceso	2009	%	2010	%	2011	%	2012	%	2013	%
Incorporaciones anuales	213.568	8,70%	232.141	2,60%	238.207	29,90%	309.500	9,30%	338.247	73,65%
Cambio de régimen general al RISE	67.269	38,80%	93.374	19,20%	111.274	3,80%	115.520	4,80%	121.018	26,35%
Total	280.837		325.515		349.481		425.020		459.265	

Fuente: Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: Centro de Estudios Fiscales

A partir de los datos aportados, inicialmente, un 38,80% de contribuyentes incorporados al Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE) estaban inscritos en el régimen general, sin embargo, este porcentaje ha ido disminuyendo progresivamente hasta mantenerse en un 26,35%; por el contrario, inauguralmente, un 8,70% de contribuyentes que pertenecían al sector informal se incorporaron al régimen simplificado, no obstante, estos porcentajes han ido variando con el transcurso de los periodos fiscales hasta el punto de que en la actualidad esta cifra alcanza un 73,65%.

A partir de los resultados aportados por estos estudios estadísticos, se evidencia que en el caso de los contribuyentes que pertenecían al régimen general, es necesario tener presente que el mecanismo de ingreso realizado para este régimen simplificado, concretamente, el proceso de inscripción resulta ser por demás simple, sin embargo, éste genera un inconveniente para la Administración Tributaria ya que al momento de determinarse la actividad e ingresos de los nuevos contribuyentes para ubicarlos en las respectivas categorías e indicar los montos a cancelarse, esta determinación presuntiva se efectúa de manera muy expedita y sin suficiente documentación de respaldo que permita corroborar la veracidad de la información que proporcionan los posibles nuevos contribuyentes, lo cual ha generado que en muchos casos un determinado número de contribuyentes se hagan acreedores a beneficios que no fueron creados para ellos y hagan uso de éstos para cometer prácticas de elusión fiscal, entre ellas, el enanismo fiscal⁵⁰.

En relación a la práctica del enanismo fiscal que estaría siendo ejercida por ciertos contribuyentes del régimen simplificado, al respecto, existen una serie de casos

⁵⁰ Práctica mediante la cual los contribuyentes de significancia económica se acogen al sistema impositivo más favorable que ha sido creado para el pequeño contribuyente, con la única intención de beneficiarse del sistema y, por ende, evadir las obligaciones a su cargo.

que han sido recopilados en un trabajo de investigación de la Universidad de Cuenca sobre los casos suscitados en la provincia de Azuay, varios de estos han sido resumidos en esta investigación para servir como elementos de valor para el análisis a desarrollarse, tales casos se describen en las siguientes líneas:

- 1. Primer Caso.-** En el año 2011, mediante cruces de información y posterior denuncia tributaria, las autoridades de la Administración Tributaria tuvieron conocimiento de un contribuyente inscrito en el RISE durante el año 2008, ubicado en la actividad de comercio, categoría 5 ya que sus ingresos se ubicaban en el rango de 30 y 40 mil dólares anuales, por lo cual, se le había establecido el pago de una cuota a cancelar de 15 dólares mensuales, no obstante, reportaba por algún tiempo ingresos anuales que sobrepasan los 60 mil dólares.

Dentro del proceso de análisis que realizan las autoridades de la Administración Tributaria, al cruzar información con las bases de datos de las emisoras de tarjetas de crédito, se detectó que las ventas realizadas con tarjeta de crédito sólo en el año 2010 superaban los 100 mil dólares, por lo cual, estas autoridades notificaron a este contribuyentes con la resolución de exclusión.

Es preciso indicar que la única información reportada por terceros respecto de las ventas realizadas de este contribuyente fue la suministrada por las emisoras de tarjetas de crédito, información que representaba un porcentaje pequeño comparado con las ventas realizadas en efectivo, esto por cuanto, el tipo de negocio de este contribuyente mantenía.

A partir de la exclusión de este contribuyente del régimen simplificado, de acuerdo a la normativa tributaria, al ser excluido puede acogerse a las normas y obligaciones estipuladas para el régimen general, consecuentemente, este contribuyente empezó a pagar un valor aproximado de 2 mil dólares mensuales por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA).

A partir de esta situación, se puede concluir que este contribuyente nunca debió haber formado parte del régimen simplificado, incluso debió haber estado obligado a llevar contabilidad, no obstante, el beneficio tributario que obtuvo por acogerse al régimen simplificado fue el cancelar una cuota de tan sólo 15 dólares mensuales, dentro de la cual se incluían los Impuesto a la Renta y al Valor Agregado, es decir, tuvo una ventaja muy favorable al no declarar y pagar los verdaderos valores que debía haber cancelado por concepto de los referidos impuestos (VIDAL, 2012: p. 71).

2. **Segundo Caso.-** En el año 2010, se recibió una denuncia de un contribuyente, quien manifestó que su competencia en la venta de productos alimenticios en el sector de restaurantes vendía más que él ya que generaba ganancias alrededor de 100 mil dólares, no obstante, aquel contribuyente se encontraba inscrito en el régimen simplificado, consecuentemente, en vista de esta denuncia, las autoridades de la Administración Tributaria realizaron una diligencia de exhibición contable al denunciado, comprobando que durante el año de 2009, este contribuyente obtuvo un ingreso por 242.721,88 mil dólares de acuerdo al detalle emitido por la máquina registradora de su propiedad.

Por concepto de compras o adquisiciones se detectó, en base a la información reportada por terceros, un valor de 33.912.42 mil dólares, cifras que indican que un valor estimado por concepto del Impuesto a la Renta que el contribuyente debió pagar para el año 2009 correspondía a un total de 59.614,31 mil dólares y los valores a cancelarse por concepto de Impuesto al Valor Agregado se determinó que sería un total de 29.126,63 mil dólares, sin embargo, no fue posible realizar una determinación tributaria y cobrar estos valores al contribuyente por las autoridades de la Administración Tributaria, puesto que al no tener la obligación de realizar declaraciones de los Impuestos a la Renta y al Valor Agregado por encontrarse en el régimen simplificado, la falta de documentación contable y la imprecisa disposición legal impedían que se pueda poner en práctica un proceso de determinación tributaria (VIDAL, 2012: p. 72).

A partir de los casos expuestos, se observa que la Facultades Determinadora, Recaudadora y Sancionadora, además de algunos de los deberes formales que han sido encomendados al Servicio de Rentas Internas (SRI) se ven restringidos en razón de las disposiciones legales estipuladas para el régimen simplificado, las cuales son empleadas por ciertos contribuyentes para cometer prácticas elusivas, no obstante, a partir de los regímenes simplificados de América Latina que fueron diseñados y aplicados con anterioridad, consideramos pertinente que se realice una reforma legal a los cuerpos legales que regulan el RISE, a fin de incorporar entre las obligaciones de este régimen simplificado el realizar declaraciones trimestrales con sus respectivos respaldos, las cuales deberán ser elaboradas de la manera más sencilla posible para que los contribuyentes de este régimen simplificado no tengan inconveniente para llenarla y presentarla.

En relación al caso de los nuevos contribuyentes, éstos consideran que su incorporación al régimen simplificado implica que estarán expuestos a regulaciones y controles a los cuales nunca antes estaban sujetos, por lo cual, en el supuesto hipotético de que no cancelaran los correspondientes valores establecidos y fuesen expulsados en aplicación de las sanciones previstas para el régimen simplificado, en este caso, para estos contribuyentes representaría concluir el pago de los valores a los que estaban obligados y volver a su estado anterior que era la informalidad, con lo cual, se encontrarían en una posición aventajada de hacerse acreedores de los provechos de tal situación, asimismo, a partir de los datos estadísticos proveídos por el Centro de Estudios Fiscales, se observa que el ingreso de esta clase de contribuyentes es fluctuante ya que existen años en los cuales se reporta un incremento bajo, otros en que hay una elevación considerable y otros en los que existe un incremento dominante.

3.2 Hecho Generador

La efectiva realización de determinados actos económicos como la generación de rentas, comercialización de bienes y prestación de servicios dan lugar a la configuración de los supuestos hipotéticos establecidos en la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno para los Impuestos de la Renta y al Valor Agregado, respectivamente, lo cual da origen a las obligaciones tributarias del caso, no obstante, para la imposición de las

cargas tributarias, el legislador ha tomado como fundamento el principio tributario de causación⁵¹.

En la estructura del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE) no existe la figura del hecho generador, por cuanto, este régimen es eminentemente presuntivo, tan sólo se establece la forma en cómo debe realizarse el pago de los valores a cancelar, circunstancia que debe desarrollarse por la máxima autoridad de la Administración Tributaria a través de una resolución administrativa en que se establezca las fechas y mecanismos para el proceso de recaudación, sin embargo, esta resolución no ha sido emitida hasta la actualidad.

Asimismo, en la determinación de las cuotas para este régimen simplificado se estaría violentando el principio de causación, puesto que en vista del Artículo 97.6 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario interno se establece que tales pagos deben realizarse de manera mensual, no obstante, dentro de esta misma disposición legal se establece el pago adelantado de las cuotas del régimen simplificado e inclusive se dispone que en los casos de renuncia y exclusión tales pagos deben realizarse por adelantado, para constatar la disconformidad que existe en cuanto a esta disposición normativa, se ha transcrito ésta en las siguientes líneas:

Art. 97.6.- Categorías.-

(..)

El contribuyente cumplirá con el pago de las cuotas en forma mensual, a partir del mes siguiente al de su inscripción en el Régimen Simplificado y hasta el mes en que se produzca la renuncia, exclusión o cancelación. Los contribuyentes inscritos podrán cancelar sus cuotas por adelantado durante el ejercicio impositivo. Las suspensiones temporales de la actividad económica por cualquier causa no eximen el cumplimiento de las obligaciones por los períodos que correspondan.

(...)

En aquellos casos en que la fecha de renuncia o exclusión al Régimen Simplificado de contribuyentes ya acogidos a este sistema no coincida con el mes de diciembre de cada año, el contribuyente deberá cumplir con el pago anticipado de sus obligaciones tributarias por aquellos meses subsiguientes a la renuncia o exclusión del Régimen Impositivo Simplificado hasta el término del periodo fiscal.

De igual manera, esta circunstancia se desarrollada en el Artículo 15 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado ya que se establece la figura de la *Cuota*

⁵¹ Cuando se realiza efectivamente el hecho económico, se ha constituido una obligación exigible.

Global, la cual es una modalidad de pago en que el contribuyente cancela la cuota a la fecha descrita más las cuotas correspondientes al resto de meses del año en curso, sin embargo, en el mismo cuerpo legal se indica que en caso de que un contribuyente cancele este tipo de cuota y renuncie o sea excluido de este régimen simplificado, podrá reclamar ante la Administración Tributaria los valores pagados indebidamente; al respecto, a pesar de haberse contemplado en el Reglamento del Régimen Simplificado la devolución de los valores cancelados, en la disposición legal que se encuentra reglada en la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno no se hace mención alguna de tal devolución, con lo cual, de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 425 de la Constitución de la República del Ecuador en que se estipula la jerarquía de las leyes, se debe indicar que una ley orgánica prevalecerá por sobre un reglamento, lo cual podría generar que se cometan arbitrariedades por las autoridades de la Administración Tributaria y se perjudique a los contribuyentes, esto sin olvidar, que se estaría atentando en contra del principio de causación lo que, en última instancia, provoca un grave perjuicio a los contribuyentes del régimen simplificado.

Por lo expuesto, sería pertinente realizar una reforma a la referida disposición legal contenida en la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno y el reglamento desarrollado por el Servicio de Rentas Internas vinculado al Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador.

3.3 Tiempos

En los Impuesto a la Renta y al Valor Agregado se establecen plazos para realizar las respectivas declaraciones de acuerdo al noveno dígito del RUC del contribuyente, en este sentido, en lo atinente al régimen simplificado, en ninguno de los cuerpos legales que regula este régimen, se establece una fecha específica o cronograma alguno para que los contribuyentes sujetos a este régimen simplificado cancelen las respectivas cuotas que se les ha impuesto de acuerdo a la categoría en la cual han sido ubicados, esta circunstancia puede ser evidenciada en el Artículo 97. 6 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, como en el Artículo 15 del Reglamento Régimen Impositivo Simplificado, disposiciones legales que se transcriben a continuación:

Art. 97.6.- Categorías.-

(...)

El contribuyente cumplirá con el pago de las cuotas en forma mensual, a partir del mes siguiente al de su inscripción en el Régimen Simplificado y hasta el mes en que se produzca la renuncia, exclusión o cancelación. Los contribuyentes inscritos podrán cancelar sus cuotas por adelantado durante el ejercicio impositivo. Las suspensiones temporales de la actividad económica por cualquier causa no eximen el cumplimiento de las obligaciones por los períodos que correspondan.

(...)(CONGRESO NACIONAL, Ley Organica de Regimen Tributario Interno, 2004, pág. 34).

Art. 15.- Del pago.- El pago se lo realizará de acuerdo con las tablas previstas en la Ley. El Director General, mediante resolución administrativa, establecerá las fechas y mecanismos para el proceso de recaudación en el Régimen Simplificado. El pago de las cuotas se lo efectuará a través de las Instituciones que hayan suscrito un convenio de recaudación con el Servicio de Rentas Internas. El contribuyente o un tercero en su nombre, al momento de cancelar las cuotas, tendrá dos opciones:

1.- Cuota a la fecha: En esta modalidad de pago, el contribuyente cancelará el valor del período actual, más las cuotas vencidas de meses anteriores, más títulos de crédito de ser el caso, con sus respectivos intereses por mora.

2.- Cuota global: En esta modalidad de pago, el contribuyente cancelará la cuota a la fecha descrita en el numeral anterior, más las cuotas correspondientes al resto de meses del año en curso.

(...)(INTERNAS, Reglamento Régimen Impositivo Simplificado, 2008, pág. 5).

A partir de las citados artículos, el Director General del Servicio de Rentas Internas debe establecer las fechas para el pago de las respectivas cuotas del régimen simplificado a través de una resolución administrativa, la cual aun no se encuentra publicada en el Registro Oficial o en la página del Servicio de Rentas Internas (SRI), tal circunstancia conlleva a indicar que la Administración Tributaria debería de observar algunos elementos de la estructura de los regímenes simplificados de Latinoamérica, especialmente, aquellos vinculados a la forma en cómo se cancelan las respectivas cuotas ya que en casi todos estos regímenes simplificados se ha establecido el pago de una cuota mensual, no obstante, llaman la atención los casos del Monotributo de Argentina y el Régimen Único Simplificado del Perú (RUS), puesto que en tales regímenes simplificados se ha establecido un determinado día o se considera el último dígito del RUC del contribuyente para realizar un cronograma y se cancelen de manera oportuna y debida las respectivas cuotas.

A partir de lo expuesto, es imprescindible que las autoridades competentes del Servicio de Rentas Internas (SRI) establezcan, mediante una resolución administrativa,

un cronograma de acuerdo al noveno dígito del Registro Único de Contribuyentes (RUC), para que los contribuyentes del RISE, que no han suscrito convenios de débito automático, estén al corriente de cuándo deben acercarse a cancelar sus respectivas obligaciones en los lugares determinados para el efecto, a su vez, que esto permitirá que las funcionarios de la Administración Tributaria actúen de manera más oportuna y eficaz en la verificación del efectivo cumplimiento de las obligaciones y, por lo tanto, atribuyan las sanciones a que hubiese lugar en caso de que se presenten incumplimientos, lo cual fortalecerá la Facultad Sancionadora de este organismo.

3.4 Cuantía

En el Impuesto a la Renta como en el Régimen Impositivo Simplificado se establecen rangos en las tablas elaboradas para el impuesto y el régimen simplificado, respectivamente, las cuales han sido diseñadas para realizar los pagos de las obligaciones pecuniarias derivadas de aquellos de acuerdo a las categorías establecidas de acuerdo a una serie de circunstancias y factores considerados, no obstante, esta situación genera una problemática que es necesaria analizarla.

De acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 36 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, los rangos de la tabla para la liquidación del Impuesto a la Renta son actualizados por las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI), de acuerdo a la variación anual del Índice de Precios de Área Urbana⁵² emitido por el INEC el 30 de noviembre cada año; por el contrario, en el Artículo 97.6 de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno se indica que los rangos de la tabla para la liquidación de las cuotas del Régimen Impositivo Simplificado son actualizados por las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI), cada tres años en base de la variación anual acumulada de los tres años del Índice de Precios al Consumidor en el Área Urbana realizado por el INEC, esta modificación se realiza el mes de noviembre del último año.

⁵² El Índice de Precios al Consumidor en el Área Urbana es el índice de precios del consumidor que indica la medición de los costos totales de un consumidor al comprar los bienes y servicios. Es importante ya que refleja el nivel de consumo que tiene cada consumidor representativo, el cual se lo asocia con el nivel de renta de cada persona con el objetivo de mantener un nivel de renta el cual cubra estos costos.

Art. 97.6.- Categorías.-
(...)

Las tablas precedentes serán actualizadas cada tres años por el Servicio de Rentas Internas, mediante resolución de carácter general que se publicará en el Registro Oficial, de acuerdo a la variación anual acumulada de los tres años del Índice de Precios al Consumidor en el Área urbana (IPCU), editado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC) al mes de noviembre del último año, siempre y cuando dicha variación supere el 5%. Los valores resultantes se redondearán y regirán a partir del 1 de enero del siguiente año.

(...) (CONGRESO NACIONAL, 2004:p. 34)

Evidenciado el origen de esta problemática, se constata que existe una desigualdad en cuanto a los pagos que deben realizar los contribuyentes del régimen general y los contribuyentes del régimen simplificado, puesto que al momento en que las autoridades de la Administración Tributaria realizan la actualización anual de las tablas del Impuesto a la Renta y la actualización trianual de las tablas del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE) no están realizando un correcto análisis de la capacidad económica de los contribuyentes de ambos regímenes, puesto que en el caso de los primeros contribuyentes, progresivamente se elevan los porcentajes que éstos deben cancelar por concepto del Impuesto a la Renta, lo cual representa un gasto superior y significativo el pagar una cuantía superior cada año, sin dejar de lado que la Administración Tributaria percibe mayores ingresos económicos por la recaudación de este impuesto.

En el caso de los segundos contribuyentes no se realiza la misma valoración que en el primer caso, puesto que al actualizarse cada tres años los porcentajes del régimen simplificado para el pago de las respectivas cuotas, resulta beneficioso para estos contribuyentes cancelar el mismo valor impuesto desde el inicio de su inscripción por el lapso de tres años consecutivos, lo cual provoca que estos contribuyentes, de una u otra forma, cometan elusión tributaria ya que se están aprovechando de un error en la ley de la materia, para evitar pagar el valor real y total que deberían progresivamente cancelar de acuerdo a su capacidad económica, asimismo, al no actualizar anualmente los porcentajes de este régimen, la Administración Tributaria estaría disminuyendo los rubros a percibir por concepto de este régimen.

En vista de lo analizado, se evidencia la desigualdad contenida en las mencionadas disposiciones de la ley tributaria reguladora de la materia que, en última instancia, genera inequidad tributaria vertical ya que no se está realizando una

distribución ecuánime de las cargas tributarias entre los contribuyentes del régimen general y del régimen simplificado por las autoridades del caso, lo cual desvirtúa uno de los principios por los que fue creado el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE) y, por tanto, no se fortalecería totalmente el desarrollo de la cultura tributaria en los contribuyentes del régimen simplificado.

3.5 Deberes Formales

Algunas de las obligaciones que conllevan la declaraciones, retenciones y demás deberes formales de los Impuesto a la Renta y al Valor Agregado demandan tiempo, implican poseer cierto tipo de conocimientos técnicos contables y se realizan de acuerdo a una serie de parámetro legales y procedimientos establecidos por las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI); por el contrario, en el régimen simplificado en vista de su naturaleza presuntiva, las obligaciones establecidas para este régimen son reducidas y, por demás, han sido estructuradas de la forma más sencilla posible para que los contribuyentes no tengan inconvenientes al momento de cumplirlas, con lo cual, las obligaciones del RISE consisten en el pago de las respectivas cuotas y la emisión de los comprobantes de venta permitidos, no obstante, estos deberes no se estarían cumpliendo a cabalidad por los contribuyentes del régimen simplificado y, por otro lado, no se estarían aplicando los debidos controles y regulaciones por las autoridades de la Administración Tributaria en cuanto a la verificación del efectivo cumplimiento de las referidas obligaciones.

Como primer punto a examinar se encuentra la situación vinculada al pago de las cuotas del régimen impositivo simplificado, para el efecto se consideran los Informes Anuales de Recaudación publicados por el Servicio de Rentas Internas (SRI) de los periodos comprendidos entre el año del 2009 hasta el año 2013, información estadística que ha sido proporcionada por el Centro de Estudios Fiscales, elementos de valor que permitirá desarrollar el respectivo análisis y que se proyectan en las siguientes matrices:

Figura 8 RECAUDACIONES DEL RISE

Tabla 5: Recaudación del Régimen de Imposición Simplificado - USD

Año 2009

CATEGORÍA DE INGRESOS	INTERVALOS DE INGRESOS ANUALES		ACTIVIDADES ECONÓMICAS								Total
			COMERCIO	SERVICIOS	MANUFACTURA	CONSTRUCCIÓN	HOTELES Y RESTAURANTES	TRANSPORTE	AGRICOLAS	MINAS Y CANTERAS	
1	0	5.000	1.281.119	588.238	141.848	70.308	548.104	119.893	64.056	2.141	2.815.706
2	5.001	10.000	235.595	27.373	21.858	6.744	49.835	239.171	5.816	2.465	588.857
3	10.001	20.000	72.498	7.538	5.674	2.452	12.577	51.548	2.218	138	154.644
4	20.001	30.000	23.370	2.921	1.448	977	4.710	23.669	523	44	57.661
5	30.001	40.000	9.808	1.424	554	834	1.317	6.090	225	23	20.275
6	40.001	50.000	7.569	1.084	339	634	827	5.345	136	20	15.955
7	50.001	60.000	7.464	774	238	863	591	3.427	313	25	13.694
TOTAL			1.637.422	629.352	171.960	82.812	617.961	449.141	73.288	4.855	3.666.791

Año 2010

CATEGORÍA DE INGRESOS	INTERVALOS DE INGRESOS ANUALES		ACTIVIDADES ECONÓMICAS								Total
			COMERCIO	SERVICIOS	MANUFACTURA	CONSTRUCCIÓN	HOTELES Y RESTAURANTES	TRANSPORTE	AGRICOLAS	MINAS Y CANTERAS	
1	0	5.000	1.731.407	1.081.132	222.440	158.535	824.370	147.641	375.081	3.174	4.543.779
2	5.001	10.000	318.402	50.309	34.277	15.206	74.954	294.526	34.058	3.655	825.386
3	10.001	20.000	97.980	13.855	8.898	5.529	18.916	63.478	12.990	205	221.851
4	20.001	30.000	31.584	5.368	2.271	2.202	7.084	29.148	3.061	65	80.782
5	30.001	40.000	13.255	2.616	869	1.881	1.980	7.499	1.319	34	29.454
6	40.001	50.000	10.229	1.993	532	1.431	1.244	6.582	797	30	22.837
7	50.001	60.000	10.087	1.423	373	1.945	889	4.220	1.832	37	20.806
TOTAL			2.212.943	1.156.697	269.660	186.728	929.438	553.093	429.137	7.199	5.744.895

Año 2011

CATEGORÍA DE INGRESOS	INTERVALOS DE INGRESOS ANUALES		ACTIVIDADES ECONÓMICAS								Total
			COMERCIO	SERVICIOS	MANUFACTURA	CONSTRUCCIÓN	HOTELES Y RESTAURANTES	TRANSPORTE	AGRICOLAS	MINAS Y CANTERAS	
1	0	5.000	2.713.927	1.878.169	384.749	299.319	1.371.626	205.633	798.569	9.206	7.641.197
2	5.001	10.000	499.085	87.398	56.207	28.709	124.712	410.212	72.510	10.599	1.289.432
3	10.001	20.000	153.580	24.069	14.590	10.440	31.474	88.411	27.657	593	350.815
4	20.001	30.000	49.507	9.326	3.724	4.158	11.787	40.596	6.516	187	125.801
5	30.001	40.000	20.777	4.545	1.426	3.551	3.295	10.445	2.808	100	46.946
6	40.001	50.000	16.033	3.462	873	2.701	2.070	9.167	1.697	87	36.090
7	50.001	60.000	15.812	2.473	611	3.672	1.479	5.877	3.901	106	33.931
TOTAL			3.468.721	2.009.442	442.179	352.548	1.546.443	770.341	913.658	20.879	9.524.212

Año 2012

CATEGORÍA DE INGRESOS	INTERVALOS DE INGRESOS ANUALES		ACTIVIDADES ECONÓMICAS								Total
			COMERCIO	SERVICIOS	MANUFACTURA	CONSTRUCCIÓN	HOTELES Y RESTAURANTES	TRANSPORTE	AGRICOLAS	MINAS Y CANTERAS	
1	0	5.000	3.295.455	2.550.994	481.964	390.237	1.872.159	240.240	1.028.515	19.889	9.879.452
2	5.001	10.000	606.026	118.707	74.270	37.429	170.222	479.249	93.390	22.898	1.602.190
3	10.001	20.000	186.489	32.692	19.279	13.611	42.959	103.291	35.621	1.282	435.222
4	20.001	30.000	60.115	12.667	4.921	5.421	16.088	47.429	8.393	405	155.437
5	30.001	40.000	25.229	6.174	1.884	4.629	4.498	12.202	3.616	216	58.447
6	40.001	50.000	19.469	4.702	1.153	3.521	2.826	10.710	2.185	189	44.755
7	50.001	60.000	19.200	3.359	807	4.787	2.018	6.866	5.024	229	42.291
TOTAL			4.211.982	2.729.294	584.277	459.635	2.110.770	899.986	1.176.744	45.107	12.217.796

Año 2013

CATEGORÍA DE INGRESOS	INTERVALOS DE INGRESOS ANUALES		ACTIVIDADES ECONÓMICAS								Total
			COMERCIO	SERVICIOS	MANUFACTURA	CONSTRUCCIÓN	HOTELES Y RESTAURANTES	TRANSPORTE	AGRICOLAS	MINAS Y CANTERAS	
1	0	5.000	3.862.644	3.514.383	588.713	599.154	2.459.557	237.333	1.191.338	24.662	12.477.783
2	5.001	10.000	710.331	163.537	90.719	57.467	223.631	473.449	108.174	28.393	1.855.701
3	10.001	20.000	218.586	45.038	23.549	20.897	56.438	102.041	41.260	1.589	509.397
4	20.001	30.000	70.461	17.451	6.010	8.322	21.136	46.855	9.721	502	180.459
5	30.001	40.000	29.571	8.505	2.301	7.107	5.909	12.055	4.189	268	69.904
6	40.001	50.000	22.820	6.478	1.409	5.407	3.712	10.580	2.531	234	53.171
7	50.001	60.000	22.504	4.627	986	7.350	2.651	6.783	5.820	284	51.007
TOTAL			4.936.917	3.760.018	713.686	705.706	2.773.034	889.094	1.363.033	55.933	15.197.422

Fuente: Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: Centro de Estudios Fiscales

A partir de la información reflejada en los cuadros de recaudaciones anuales, se observa que cada año incrementan las contribuciones por concepto del régimen simplificado ya que en la actualidad se ha logrado recaudar un total de \$ 15.197,422 millones de dólares, con lo cual, se constata que las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI) están ejerciendo la Facultad Recaudadora de este organismo de manera idónea, además de que los contribuyentes de este régimen simplificado están cumpliendo con las obligaciones pecuniarias que conlleva tal régimen.

Con respecto al segundo punto de este análisis que tiene que ver con la emisión de comprobantes de venta del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), es pertinente analizar cuántos son los contribuyentes que cuentan con autorización para

emitir estos documentos, para lo cual, es preciso tomar en consideración el Reporte de Gestión de Incorporaciones al RISE actualizado con fecha de 31 de diciembre del 2014 y que ha sido publicado en la página web del Servicio de Rentas Internas (SRI), el cual es presentado a continuación.

Figura 9 CONTRIBUYENTES DEL RISE CON NOTA DE VENTA AUTORIZADOS

ZONA	CANTON	CONTRIBUYENTES	TOTAL
ZONA 1	IBARRA	3.907	19.006
	QUININDE	3.235	
	TULCAN	2.500	
	OTAVALO	1.662	
	OTROS	7.702	
ZONA 2	FRANCISCO DE ORELLANA	1.477	4.832
	TENA	1.465	
	LA JOYA DE LOS SACHAS	841	
	OTROS	1.049	
ZONA 3	AMBATO	9.518	30.022
	RIOBAMBA	5.110	
	LATACUNGA	3.738	
	OTROS	11.656	
ZONA 4	SANTO DOMINGO	5.177	24.753
	MANTA	4.871	
	PORTOVIEJO	4.762	
	OTROS	9.943	
ZONA 5	QUEVEDO	1.948	13.248
	SANTA ELENA	1.368	
	GUARANDA	1.280	
	BABAHOYO	1.183	
	OTROS	7.469	
ZONA 6	CUENCA	10.799	19.769
	AZOGUES	1.496	
	CAÑAR	1.149	
	OTROS	6.325	
ZONA 7	MACHALA	7.613	23.161
	LOJA	4.163	
	PASAJE	1.818	
	OTROS	9.567	
ZONA 8	GUAYAQUIL	21.145	32.327
	MILAGRO	2.270	
	DURAN	1.645	
	OTROS	7.267	
ZONA 9	QUITO	33.592	39.679
	CAYAMBE	1.737	
	RUMINAHUI	1.631	
	OTROS	2.719	
TOTAL GENERAL		206.797	206.797

Fuente: Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: Centro de Estudios Fiscales

De acuerdo a la información ilustrada, resulta pertinente indicar que si en la actualidad del año 2014 existe un total de 539.888 contribuyentes incorporados en este régimen simplificado, no es posible que tan sólo 206.797 contribuyentes cuenten con autorización para emitir notas de venta, es decir, tan sólo el 38% del total de

contribuyentes, esto demuestra que la mayoría de contribuyentes consideran suficiente el estar inscritos y pagas una cuota mensual, mas no cumplir con la obligación de emitir comprobantes de venta, consecuentemente, se debe efectuar una reforma a la normativa tributaria vigente, considerando la exclusión de oficio de aquellos contribuyentes que no posean autorización para la emisión de estos documentos en un tiempo determinado.

Como tercer punto de este análisis, es necesario constatar si las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI) están aplicando los procedimientos y sanciones previstas para este régimen simplificado, sobre todo, en cuanto a la re categorización de oficio, la imposición de exclusiones y clausuras, para lo cual, es necesario remitirse a la información estadística proporcionada por el Centro de Estudios Fiscales respecto a estas circunstancias, para el efecto, se adjunta una matriz en la que se detalla la información en cuestión.

Figura 10 NÚMERO DE CONTRIBUYENTES EXCLUIDOS, RECATEGORIZADOS Y CLAUSURADOS DEL RISE

Número de Contribuyentes del Régimen de Imposición Simplificado excluidos

Año	Exclusiones (no pago de más de 6 cuotas)	Exclusiones (supera nivel ingresos)	Exclusiones (supera gastos y costos)	Recategorizaciones	Otros*	Total
2009	4.978				163	5.141
2010	806	485	235	2.159		3.685
2011	5.473	2.912	2.580	345	9.932	21.242
2012	14.577	685	781	2.836	10.084	28.963
2013	11.959	856	580	928		14.323
2014	9.350	1.022	1.009	1.845		13.226

Nota: * Incluye sanciones de todo tipo, clausuras, persuasivas, exclusiones que se realizaron con un objetivo específico. Información hasta octubre del año 2014

Fuente: Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: Centro de Estudios Fiscales

En cuanto al proceso de re categorización, se puede indicar que en los años de 2009 y 2012 fueron aquellos en que existió el mayor número de contribuyentes recategorizados, sin embargo, en el año 2014 la aplicación de este proceso tan sólo representa el 65% en comparación de los resultados obtenidos durante el año 2011, periodo en que se realizó el mayor número de recategorizaciones, con lo cual, se puede indicar que actualmente esta atribución no está siendo cumplida a cabalidad por las autoridades del caso.

En cuanto a los proceso de exclusión se observa que, si bien es cierto, para los años 2011 y 2014 los niveles de exclusiones realizadas representan un nivel intermedio de 5492 y 10372 en su totalidad, en comparación de los periodos comprendidos en los años 2009, 2010, 2012 y 2013 en los cuales existen niveles inferiores y mayores de

aplicación de esta sanción, no obstante, la Facultad Sancionadora del Servicio de Rentas Internas (SRI) no está siendo aplicada correctamente por las autoridades de la Administración Tributaria, por lo que una meta a trazarse para las autoridades de este organismo sería el fortalecer la referida facultad.

En relación a la cuestión de clausura que ha sido denominada en la tabla incorporada bajo la denominación de Otros, se observa que tan sólo en los años de 2009, 2011 y 2012 se aplicaron tales sanciones, no obstante, en la actualidad de los periodos de los años de 2013 y 2014 no se registran cifras en cuanto a la aplicación de tales sanciones, lo que demuestra que no existe un control por las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI) en cuanto a la aplicación de las sanciones del régimen simplificado y las contenidas en el Código Tributario, con lo cual, se evidencia una vez más que no se está ejerciendo la Facultad Sancionadora y demás deberes atribuidos al Servicio de Rentas Internas (SRI).

Asimismo, en vista de algunos elementos puntualizados anteriormente, se debe establecer como uno de los deberes de este régimen simplificado, la presentación de una declaración trimestral respecto al ejercicio de la actividad económica de los contribuyentes en cuestión, además de que las autoridades del Servicio de Rentas Internas deben concientizar las debilidades enmarcadas en este análisis para fortalecer las atribuciones y deberes encomendados, además de realizar los respectivos cambios en la Legislación Tributaria.

Finalmente, en vista de que se han evidenciado algunas falencias que se encuentran latentes en el diseño y aplicación del régimen simplificado, estas inexactitudes ameritan una breve corrección por las autoridades del caso a fin de que se suministren correcciones y soluciones inmediatas al Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador; asimismo, a lo largo de este estudio se ha obtenido elementos de valor que han permitido llegar a ciertas conclusiones y recomendaciones sobre esta temática, las cuales serán exteriorizadas en el siguiente capítulo de este trabajo.

CAPÍTULO IV

4 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 Conclusiones

- En vista del alto crecimiento del sector informal en el Ecuador, los legisladores han incorporado mecanismos de regulación y control de este segmento de la economía del Ecuador, entre ellos, el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), con el objetivo de regular a los comerciantes informales en los ámbitos tributarios y laborales, a fin de contribuir con el desarrollo de una cultura tributaria y acceso de los trabajadores del sector informal a la Seguridad Social.
- La implementación del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE) permite a las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI), contar con una base de datos, es decir, un catastro de los miembros del sector informal, lo cual permite ejercer un control sobre este sector de la sociedad.
- Aún existe un gran porcentaje de contribuyentes informales que no han sido regularizados, con lo cual, queda un amplio sector de la sociedad en donde se puede aplicar el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), el cual debe ser potenciado por las autoridades de la Administración Tributaria para alcanzar mejores resultados que los obtenidos hasta la actualidad.
- Las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI) no están ejerciendo las Facultades Sancionatoria, Recaudadora y Determinadora, además de otros deberes encomendados a la Administración Tributaria, puesto que no se estarían efectuando las regulaciones y controles debidos a los contribuyentes del régimen simplificado, en especial, en cuanto a actividades de re categorización, exclusión y clausura.
- Algunas de las disposiciones del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE) presenta impresiones que deben ser corregidas a la brevedad posible,

sobre todo, en vista de que algunas de éstas violentan principios tributarios como el de Equidad y Causación.

- Se debe destacar que el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), en comparación de algunos de los regímenes simplificados de América Latina, no sólo trata de regular y controlar aquellas circunstancias relativas al ámbito tributario, sino que mediante incentivos laborales y crediticios es empleada como una herramienta de formalización y estimuladora del mercado laboral y financiero.
- Es pertinente indicar que las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI) no efectúan un estudio a fondo y a conciencia de las solicitudes de ingreso al régimen simplificado, por lo cual, se han evidenciado casos en que contribuyentes que deberían permanecer o adherirse al régimen general, se inscriben en el régimen simplificado con el objetivo de hacerse acreedores de beneficios que no han sido diseñados para ellos.

4.2 Recomendaciones

- En la codificación de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno es pertinente que se establezca un capítulo que trate sobre el Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), puesto que actualmente esta temática se encuentra comprendida como una derivación del Artículo 97 referente a los Contratos de Obras y Servicios Específicos con Empresas Petroleras, disposición legal que no tiene ningún tipo de vinculación con el régimen simplificado.
- En cuanto a los sujetos que pueden incorporarse al Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE), es pertinente observar la estructura de los regímenes simplificados de América Latina, por cuanto, se podría captar un mayor número de contribuyentes al incorporar sectores, asociaciones y gremios que se encuentren dentro de los requisitos determinados para este régimen simplificado.
- Resulta pertinente ejecutar una cooperación interinstitucional entre algunos organismos del sector público como: IESS, SERCOP, Ministerio del Trabajo y Superintendencia de Economía Popular y Solidaria, con el objetivo de compartir la información vinculada a esta circunstancia con las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI), para disminuir los niveles de informalidad mediante el uso compartido de información estadística e indicadores vinculada con el comercio informal, a fin de efectuar un trabajo coordinador e integral en contra de esta problemática.
- Las disposiciones contenidas en el Reglamento Régimen Impositivo elaborado por las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI) deben estar comprendidas en el reglamento que desarrolla la ley de la materia, más no en un reglamento de carácter interno utilizado por la Administración Tributaria, por lo que se precisa que tales normas deben ser desarrolladas en el Reglamento a la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno.
- Es pertinente indicar que las autoridades del Servicio de Rentas Internas (SRI) deben estudiar más a fondo y a conciencia las solicitudes de ingreso al régimen simplificado con la respectiva documentación de respaldo, con el fin de realizar un

control más exhaustivo de contribuyentes que quieran formar parte y hacerse acreedores de beneficios que no han sido diseñados para ellos.

- Resulta necesario que la máxima autoridad del Servicio de Rentas Internas expida una resolución administrativa mediante la cual se establezca un cronograma de pago de las cuotas del régimen simplificado, con el fin de establecer un determinado día o días en que los contribuyentes de este régimen conozcan la fecha exacta en la que deben cancelar las correspondientes cuotas y las autoridades del Servicio de Rentas Internas ejerza un control oportuno y eficiente respecto a la verificación de las obligaciones del caso.
- Se considera pertinente realizar una reforma algunas disposiciones legales de la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, concretamente, el Artículo 97.6 en vista de que el contenido de esta norma es contradictorio con varios de los principios tributarios como equidad y de efectiva causación, además de que se debe corregir el periodo de actualización de las tablas del régimen simplificado, a fin de que se reforme anualmente.

BIBLIOGRAFÍA

Libros

ASAMBLEA NACIONAL DEL ECUADOR. (2007). *Ley Reformatoria Para la Equidad Tributaria*. Ecuador, Quito : Corporación de Estudios y Publicaciones.

ASAMBLEA NACIONAL DEL ECUADOR. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Ecuador, Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.

ASAMBLEA NACIONAL DEL ECUADOR. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Ecuador, Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.

ASAMBLEA NACIONAL DEL ECUADOR. (2010). *Reglamento de Comprobates de Venta, Retención y Complementario*. Ecuador, Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.

BENITEZ, M. (2009). *Manual Tributario*. Ecuador, Quito : Corporación de Estudios y Publicaciones.

BOSSANO, M. (2011). *Principios y Políticas de Gestión Tributaria*. Ecuador, Quito : Editorial Cevallos.

BUSTOS, J. (2007). *El Impuesto al Valor Agregado y Regimen de Facturación*. Ecuador, Quito : Editorial Juridica Cevallos.

CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR. (1997). *Ley de creación del Servicio de Rentas Internas*. Ecuador, Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones .

CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR. (1998). *Ley Orgánica de Aduanas*. Ecuador, Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones .

- CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR. (1999). *Ley par la Reforma de las Finanzas Públicas*. Ecuador, Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones .
- CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR. (2004). *Ley Organica de Regimen Tributario Interno*. Ecuador, Quito : Corporación de Estudios y Publicaciones.
- CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR. (2005). *Código Tributario*. Ecuador, Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- COSTA, M., DURÁN, J., ESPASA, M., ESTELLER, A., & MORA, A. (2005). *Teoría Básica de los Impuestos* . España, Madrid: Navarra: Civitas.
- ITURRALDE, F. (1998). *Manual de Tributación Municipal*. Ecuador, Quito : Trama.
- LICTO, C. (2008). Régimen Impositivo Simplificado. *Comentarios a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador*. Ecuador, Quito: Procesum Ediciones.
- MARTINEZ, Á. (1980). *Introducción al Estudio del Derecho Tributario*. Colombia, Bogotá: Pontificia Universidad Javeriana.
- MEJÍA, Á. (2012). *Diccionario de Derecho Tributario*. Ecuador, Quito: Corporación Estudios y Publicaciones.
- MORALES, J. (2002). *Elementos de Derecho Tributario*. Ecuador, Quito: Ecuador .
- PÉREZ, F. (1998). *Derecho Financiero y Tributario*. España, Madrid: Civitas.
- RAJMILOVICH, D. (2011). *Manual Del Impuesto Alas Ganancias Del Iva*. Argentina, Buenos Aires: Errepar.
- ROSS, J. (2009). *Derecho Tributario y Sustantivo*. Republica Dominicana Santo Domingo: Capgefi.

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS. (2014). *Estatuto Orgánico por Procesos del Servicio de Rentas Internas* .Ecuador, Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones .

TROYA, J. (1984). *Estudios de Derecho Tributario* (Vol. I). Ecuador, Quito: Corporación Editorial Nacional.

TROYA, J. (2005). *MANUAL DE DERECHO TRIBUTARIO*. QUITO, Ecuador : CENTRO DE ESTUDIOS Y PUBLICACIONES.

VALDES, R. (2001). *Curso de Derecho Tributario*.Colombia, Bogotá: Temis S.A.

VASCO, R. (2009). *Manual de Impuestos Nacionales* .Colombia, Bogotá: Ibañez.

Documentos

- AFIF. (2014, Julio 22). Monotributo. *Afif*. Ejemplar 1. (edición 2014). pp 1-28.
- AVILÉS, J. (2007, Diciembre 1). Implantación de un Modelo de Sistema Simplificado Para Ecuador. *Revista Institucional del Servicio de Rentas Internas*. Ejemplar 1. (edición 1). pp 61.
- DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES. (2014, Mayo 8). Régimen Común y Régimen Simplificado. *Dian*. Instructivo2. (Edición). pp 1-2.
- GRANDA, M., & ZAMBRANO, C. (2012, Febrero 5). Es Sostenible el Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano. *Estudio del Banco Interamericano de Desarrollo*. Ejemplar 1. (Edición 2012). pp 1-45.
- PECHO, M. (2012, julio 4). Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina. *Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT*. Ejemplar 2. (Edición 2012). pp 1-53.
- SERVICIO DE RENTAS INTERNAS. (2008, Octubre 10). Reglamento Régimen Impositivo Simplificado. *Servicio de Rentas Internas*. Ejemplar 1. (Edición 2008). pp 1-8.
- SERVICIO DE RENTAS INTERNAS. (2013, Diciembre, 22). Informe Anual De Recaudaciones. *Servicio de Rentas Internas*. Ejemplar 1. (Edición 2013). pp 11

Páginas Web

AFIF. (22 de Julio de 2014). *Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes - MONOTRIBUTO*. Obtenido de Administración Federal de Ingresos Públicos: <http://www.afip.gob.ar/guiaDeServicios/documentos/ManualMonotributo.pdf>

CONGRESO NACIONAL DEL ECUADOR. (24 de Noviembre de 2005). *DERECHO ECUADOR*. Obtenido de <http://www.derechoecuador.com/articulos/detalle/archive/doctrinas/derechotributario>

FINANCIERA, E. (15 de mayo de 2014). *ENCICLOPEDIA FINANCIERA*. Obtenido de enciclopedia financiera: <http://www.encyclopediainanciera.com/definicion-impuestos-directos.html>).

CENTRO DE ESTUDIOS FISCALES. (4 de Abril de 2013). *CEF*. Obtenido de CEF: <https://cef.sri.gob.ec/virtualcef/mod/book/view.php?id=1139&chapterid=842>).

MALDONADO. (24 de Noviembre de 2005). *REVISTA JURIDICA* . Obtenido de *REVISTA JURIDICA* : <http://www.derechoecuador.com/articulos/detalle/archive/doctrinas/derechotributario/2005/11/24/impuesto-al-valor-agregado-iva---generalidades>

SANCHEZ, G. (26 de Febrero de 2015). *Portal Jurídico LEXIVOX*. Obtenido de Portal Jurídico LEXIVOX: <http://www.lexivox.org/norms/BO-DS-24484.xhtml>

SERRA, M. (3 de Enero de 2014). *EUMET*. Obtenido de EUMET: <http://www.eumed.net/cursecon/dic/dent/ara.htm>

SUNAT. (13 de Febrero de 2015). *Nuevo RUS*. Obtenido de Nuevo RUS: http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php?option=com_content&view=category&layout=blog&id=43&Itemid=70

VALDIVIA, J. (20 de Julio de 2010). *Observatorio de la Economía Latinoamericana*.

Obtenido de Observatorio de la Economía Latinoamericana:

<http://www.eumed.net/coursecon/ecolat/cu/>

Disertaciones

CÁCERES, L. (2012). *El Régimen Impositivo Simplificado Una Solución para Disminuir la Evasión Tributari en el Sector Informal*, (Pregrado, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito).

DUQUE, G., & MOSQUERA, M. (2010). *Impacto Social y Económico en la Población Tributaria por Primera Vez y lo realiza mediante el Régimen Impositivo (RISE)*, (Posgrado, Universidad Politécnica Salesiana, Cuenca).

VALLEJO, D. (2009). *El regimen Impositivo Simplificado del Ecuador y su Incidencia en el Comercio Informal*, (Posgrado, Universidad Andina Simon Bolivar, Quito).

VIDAL, F. (2012). *Analís Del Impacto Fiscal Del Rise*, (Posgrado, Uiversidad De Cuenca, Cuenca).

PARA GRADOS ACADÉMICOS DE ABOGADOS (TERCER NIVEL)

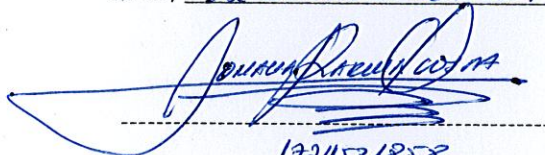
PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR

DECLARACIÓN y AUTORIZACIÓN

Yo, JONATHAN PUELLA FLORES, C.I. 1724531858 autor del trabajo de graduación intitulado: LA REGULACIÓN TRIBUTARIA DEL COMERCIO INTERNACIONAL, previa a la obtención del grado académico de ABOGADO en la Facultad 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 el referido trabajo de graduación, respetando las políticas de propiedad intelectual de Universidad.

Quito, 12 de febrero de 2015



1724531858
FIRMA Y CÉDULA

REPÚBLICA DEL ECUADOR
DIRECCIÓN GENERAL DE REGISTRO CIVIL,
IDENTIFICACIÓN Y CEDULACIÓN

CÉDULA DE CIUDADANÍA No. **172453185-8**

APellidos y Nombres: ACOSTA ANDRADE JOHANA KARINA

Lugar de nacimiento: PICHINCHA

Fecha de nacimiento: 1991-02-28

Nacionalidad: ECUATORIANA

Sexo: F

Estado civil: SOLTERA

Lugar y fecha de expedición: QUITO, 2014-02-22

Fecha de expiración: 2024-02-22

Profesión / ocupación: ESTUDIANTE

Apellido y nombres del padre: ACOSTA ARELLANO FAUSTO AMILCAR

Apellido y nombres de la madre: ANDRADE CECILIA MAGDALENA

Director General: [Firma]

Firma del Cedulaado: [Firma]

CC046887

INSTRUCCIÓN: BÁSICA

PROFESIÓN / OCUPACIÓN: ESTUDIANTE

E4343V2242

APellidos y nombres del padre: ACOSTA ARELLANO FAUSTO AMILCAR

APellidos y nombres de la madre: ANDRADE CECILIA MAGDALENA

Lugar y fecha de expedición: QUITO, 2014-02-22

Fecha de expiración: 2024-02-22

Director General: [Firma]

Firma del Cedulaado: [Firma]

CC046887