



**UNIVERSIDAD TÉCNICA DE MACHALA  
FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES**

**MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA, MENCIÓN GESTIÓN  
TRIBUTARIA**

**FACTORES DE AJUSTE DE DETERMINACIÓN DE IMPUESTO A LA  
RENTA Y SU IMPACTO EN LOS PROCESOS DETERMINATIVOS EN EL  
AÑO 2019**

**VANESSA MARIBEL CABRERA CARRIÓN**

**MACHALA  
2020**





**UTMACH**  
**UNIVERSIDAD TÉCNICA DE MACHALA**  
**FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES**

**FACTORES DE AJUSTE DE DETERMINACIÓN DE IMPUESTO A LA  
RENTA Y SU IMPACTO EN LOS PROCESOS DETERMINATIVOS EN EL  
AÑO 2019**

**VANESSA MARIBEL CABRERA CARRIÓN**

**(Proyecto de Desarrollo en opción al título de Magister en Contabilidad y  
Auditoría, Mención Gestión Tributaria)**

**TUTOR: NÉSTOR DANIEL GUTIERREZ JARAMILLO, PhD**

**MACHALA**  
**2020**

## **DEDICATORIA**

A mi madre, mi ángel.

## **AGRADECIMIENTO**

- A Dios, por todo lo que me ha dado.
- A mi esposo por su apoyo incondicional.
- A mi hijo por colaborar con mi crecimiento profesional.
- A mi madre por ser ejemplo de lucha constante.
- A mi padre por ser mi guía.
- A mi director de tesis por su gran aporte en este proyecto.

## **RESPONSABILIDAD DE AUTORÍA**

Yo, Vanessa Maribel Cabrera Carrión, con C.C. 0703999276; declaro que el trabajo de titulación “FACTORES DE AJUSTE DE DETERMINACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA Y SU IMPACTO EN LOS PROCESOS DETERMINATIVOS EN EL AÑO 2019”, en opción al título de Magíster en Contabilidad y Auditoría, Mención Gestión Tributaria, es original y auténtico; cuyo contenido: conceptos, definición, datos empíricos, criterios, comentarios y resultados son de mi exclusiva responsabilidad.

VANESSA MARIBEL CABRERA CARRIÓN  
C.C. 0703999276

Machala, 2020/12/14

## REPORTE DE SIMILITUD

### FACTORES DE AJUSTE DE DETERMINACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA Y SU IMPACTO EN LOS PROCESOS DETERMINATIVOS EN EL AÑO 2019

#### INFORME DE ORIGINALIDAD

<b>1</b> %	<b>1</b> %	<b>0</b> %	<b>0</b> %
INDICE DE SIMILITUD	FUENTES DE INTERNET	PUBLICACIONES	TRABAJOS DEL ESTUDIANTE

#### FUENTES PRIMARIAS

<b>1</b>	<a href="http://repositorio.autonoma.edu.pe">repositorio.autonoma.edu.pe</a> Fuente de Internet	<1 %
<b>2</b>	<a href="http://repositorio.uasb.edu.ec">repositorio.uasb.edu.ec</a> Fuente de Internet	<1 %
<b>3</b>	<a href="http://repositorio.ute.edu.ec">repositorio.ute.edu.ec</a> Fuente de Internet	<1 %

Excluir citas

Activo

Excluir coincidencias

< 15 words

Excluir bibliografía

Activo

## **CERTIFICACIÓN DEL TUTOR**

Yo, Néstor Daniel Gutiérrez Jaramillo, con C.C. 0702917311 tutor del trabajo de titulación “FACTORES DE AJUSTE DE DETERMINACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA Y SU IMPACTO EN LOS PROCESOS DETERMINATIVOS EN EL AÑO 2019” ha sido revisado, enmarcado en los procedimientos científicos, técnicos, metodológicos y administrativos establecidos por el Centro de Postgrado de la UTMACH, razón por la cual doy fe de los méritos suficientes para que sea presentado a evaluación.

NÉSTOR DANIEL GUTIERREZ JARAMILLO

C.C. 0702917311

Machala, 2020/12/14



## CESIÓN DE DERECHOS DE AUTORÍA

Yo, Vanessa Maribel Cabrera Carrión, con C.C. 0703999276; autora del trabajo de titulación “FACTORES DE AJUSTE DE DETERMINACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA Y SU IMPACTO EN LOS PROCESOS DETERMINATIVOS EN EL AÑO 2019”, en opción al título de Magíster en Contabilidad y Auditoría, Mención Gestión Tributaria, declaro bajo juramento que:

- El trabajo aquí descrito es de mi autoría, que no ha sido presentado previamente para ningún grado o calificación profesional. En consecuencia, asumo la responsabilidad de la originalidad del mismo y el cuidado al remitirse a las fuentes bibliográficas respectivas para fundamental el contenido expuesto, asumiendo la responsabilidad frente a cualquier reclamo o demanda por parte de terceros de manera exclusiva.
- Cedo a la Universidad Técnica de Machala de forma o exclusiva con referencia a la obra en formato digital los derechos de:
  - a. Incorporar la mencionada obra en el repositorio Institucional para su democratización a nivel mundial, respetando lo establecido por la Licencia *Creative Commons Attribution-No Comercial – Compartir igual 4.0 Internacional (CC BY NCSA 4,0)*; la Ley de Propiedad Intelectual del Estado Ecuatoriano y el Reglamento Institucional.
  - b. Adecuarla a cualquier formato o tecnología de uso en INTERNET, así como correspondiéndome como Autora la responsabilidad de velar por dichas adaptaciones con la finalidad de que no se desnaturalice el contenido o sentido de la misma.

VANESSA MARIBEL CABRERA CARRIÓN

C.C. 0703999276

Machala, 2020/12/14

## RESUMEN

La normativa tributaria vigente en el Ecuador estableció desde el año 2016 la aplicación de factores de ajuste en los procesos de determinación de Impuesto a la Renta mediante comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago, sin considerar la posibilidad de incluir su utilización en las determinaciones tributarias realizadas a los contribuyentes en los procesos intensivos iniciados con órdenes de determinación. El presente trabajo investigativo se realizó considerando a este último grupo de contribuyentes que han sido relegados por la Administración Tributaria, y sobre los cuales se les ha determinado una base imponible superior a la que hubiera resultado con la aplicación de factores de ajuste. La metodología utilizada para esta investigación sobre los actos determinativos y sus factores es explicativa y descriptiva ya que se detalla cada una de las resoluciones emitidas por la Administración Tributaria y las reformas planteadas. Se comparó el cálculo del impuesto a la renta en una compañía por medio de la liquidación de pagos y de un acta de determinación. Los resultados sugieren que bajo la aplicación de los factores de ajuste la carga fiscal es de 5,65%, mientras que con la determinación directa en auditoría tributaria la carga fiscal es de 6.41%.

**PALABRAS CLAVES:** Factores de ajuste, comunicación de diferencias, liquidación de pago, actas de determinación, resoluciones.

## **ABSTRACT**

*The current tax regulations in Ecuador established since 2016 the application of adjustment factors in the Income Tax determination processes through communications of differences and payment settlements, without considering the possibility of including their use in the tax determinations made. to taxpayers in intensive processes initiated with determination orders. The present investigative work was carried out considering this last group of taxpayers who have been relegated by the Tax Administration, and on which a tax base higher than that which would have resulted with the application of adjustment factors has been determined. The methodology used for this research on determinative acts and their factors is explanatory and descriptive since each of the resolutions issued by the Tax Administration and the proposed reforms are detailed. The calculation of income tax in a company was compared through the settlement of payments and an act of determination. The results suggest that under the application of the adjustment factors the tax burden is 5.65%, while with the direct determination in the tax audit the tax burden is 6.41%.*

**KEY WORDS:** *Adjustment factors, communication of differences, payment settlement, determination minutes, resolutions.*

## ÍNDICE GENERAL

DEDICATORIA .....	3
AGRADECIMIENTO .....	4
RESPONSABILIDAD DE AUTORÍA .....	5
REPORTE DE SIMILITUD .....	6
CERTIFICACIÓN DEL TUTOR .....	7
CESIÓN DE DERECHOS DE AUTORÍA .....	8
LISTA DE TABLAS .....	15
LISTA DE ABREVIATURAS Y SÍMBOLOS .....	17
GLOSARIO .....	18
INTRODUCCIÓN .....	19
CAPÍTULO 1. ANTECEDENTES.....	22
1.1    Antecedentes Históricos .....	22
1.1.1    Marco legal .....	23
1.1.1.1    Código tributario .....	23
1.1.1.2    Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno 24	
1.1.1.3    Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000345.....	26
1.1.1.4    Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000607.....	26
1.1.1.5    Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000165.....	28
1.1.1.6    Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000264.....	28
1.1.1.7    Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000017.....	30
1.1.1.8    Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000049.....	32
1.2    Antecedentes Conceptuales y Referenciales .....	34
1.2.1    Teorías de la tributación .....	34
1.2.1.1    Teoría de beneficios .....	34

1.2.1.2	La teoría del costo del servicio.....	34
1.2.1.3	Teoría de la capacidad de pago .....	35
1.2.2	Impacto e incidencia de los impuestos .....	36
1.2.3	Impuestos .....	37
1.2.3.1	Propósitos y justificaciones de impuestos.....	38
1.2.3.2	Diferentes tipos de impuestos .....	38
1.2.3.3	Impuestos directos e indirectos. ....	39
1.2.4	Tributación proporcional versus progresiva .....	43
1.2.4.1	Principio proporcional del impuesto .....	43
1.2.4.2	Principio progresivo del impuesto .....	43
1.2.5	Capacidad fiscal.....	45
1.2.5.1	Factores de la capacidad imponible .....	45
1.2.6	Principios generales de la política fiscal.....	47
1.2.6.1	Neutralidad.....	47
1.2.6.2	Eficiencia.....	47
1.2.6.3	Certeza y simplicidad.....	48
1.2.6.4	Efectividad y equidad.....	48
1.2.6.5	Flexibilidad .....	48
1.3	Antecedentes Contextuales .....	49
1.3.1	Organismo Administrador de Tributos SRI.....	49
1.3.1.1	Misión .....	50
1.3.1.2	Visión.....	50
1.3.2	Generalidades.....	50
1.3.3	Facultades .....	51
1.3.4	Objetivos.....	52
1.3.5	Impuestos que administra el SRI .....	52
1.3.6	Estructura del SRI.....	53

CAPITULO 2. METODOLOGÍA .....	57
2.1 Tipo de investigación .....	57
2.1.1 Descriptivo.....	57
2.1.2 Explicativo.....	57
2.2 Paradigma.....	58
2.3 Población y muestra .....	58
2.3.1 Población .....	58
2.3.2 Muestra .....	59
2.4 Método teórico .....	60
2.4.1 Documental.....	60
2.5 Método empírico .....	60
2.5.1 No Experimental.....	61
2.6 Técnica e instrumento.....	61
CAPITULO 3. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA DEL APORTE PRÁCTICO .....	62
3.1 Caducidad.....	62
3.2 Determinación de Impuesto a la Renta con factores de ajuste.....	63
3.2.1 Determinación de impuesto a la renta en procesos de diferencias .....	64
3.2.1.1 Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000345.....	65
3.2.1.2 Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000607.....	67
3.2.1.3 Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000165.....	67
3.2.1.4 Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000264.....	69
3.2.1.5 Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000017.....	70
3.2.1.6 Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000049.....	73
3.2.2 Determinación de impuesto a la renta en procesos intensivos.....	76
CAPITULO 4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS .....	78
4.1 Análisis comparativo de la presión fiscal.....	78
4.2 Análisis del conocimiento tributario de los contribuyentes .....	79

4.3 Reformas tributarias .....	80
CONCLUSIONES .....	82
RECOMENDACIONES.....	83
BIBLIOGRAFÍA .....	84
ANEXOS .....	91
Resultados de encuesta .....	91

## LISTA DE TABLAS

Tabla 1 Estadísticas de impuestos del SRI .....	59
Tabla 2 Resoluciones por factores de ajuste .....	64
Tabla 3 Contribuyente seleccionado.....	64
Tabla 4 Diferencia notificada .....	65
Tabla 5 Cálculo de la utilidad gravable con diferencia notificada .....	66
Tabla 6 Cálculo de la utilidad con los coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva.....	66
Tabla 7 Cálculo del Impuesto a la Renta y de la Presión Fiscal .....	67
Tabla 8 Diferencia notificada .....	68
Tabla 9 Coeficientes de determinación presuntiva del año 2015 .....	68
Tabla 10 Cálculo de la base gravable .....	69
Tabla 11 Cálculo del impuesto a la renta y presión fiscal .....	69
Tabla 12 Diferencia notificada .....	71
Tabla 13 Cálculo de la base gravable .....	72
Tabla 14 Determinación de la base imponible con coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva por ramas económicas .....	72
Tabla 15 Cálculo del Impuesto a la Renta y de la Presión Fiscal .....	73
Tabla 16 Diferencia notificada en determinación directa y presuntiva .....	75
Tabla 17 Cálculo del detrimento en determinación directa y presuntiva .....	75
Tabla 18 Determinación de la base imponible en determinación directa con coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva por ramas económicas .....	76
Tabla 19 Cálculo del Impuesto a la Renta y de la Presión Fiscal en determinación directa y presuntiva.....	76
Tabla 20 Diferencia notificada .....	77
Tabla 21 Acta de determinación .....	77
Tabla 22 Comparativa de carga fiscal.....	78
Tabla 23 Información tributaria .....	91
Tabla 24 Conocimiento de fecha máxima de declaraciones de impuestos .....	92
Tabla 25 Fecha de presentación de declaraciones de impuestos .....	93
Tabla 26 Sanciones por incumplimiento tributario.....	94



Tabla 27	Opinión sobre recaudación de tributos .....	95
Tabla 28	Conocimiento de caducidad de notificaciones del SRI .....	96
Tabla 29	Notificaciones del SRI por diferencia de valores .....	97
Tabla 30	Opinión de pago de valores .....	98
Tabla 31	Opinión sobre el valor determinado .....	99
Tabla 32	Opinión sobre el detalle de pago de valores .....	100
Tabla 33	Conocimiento de los factores de ajuste .....	101

## **LISTA DE ABREVIATURAS Y SÍMBOLOS**

IR. Impuesto a la Renta.

cia. Compañía.

SRI. Servicio de Rentas Internas.

LRTI. Ley de Régimen Tributario Interno

RLRTI. Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

## **GLOSARIO**

**FACTORES DE AJUSTE:** coeficientes de estimación presuntiva de carácter general por rama económica, fijados anualmente por el Director General del Servicio de Rentas Internas.

**DECLARACIÓN SUSTITUTIVA:** declaración tributaria que sustituye y corrige la declaración original.

## INTRODUCCIÓN

En el Ecuador en los últimos diez años ha experimentado grandes cambios en lo que se refiere a cultura tributaria, el estado a través del Servicio de Rentas Internas (SRI) promueve un cambio en el comportamiento del sujeto pasivo para reducir grandes brechas de evasión, redistribución de riquezas, eficacia administrativa y lograr un impacto fiscal. Pese a ello, el camino en pro de la mejora ha sido bastante difícil, porque existe un desconocimiento por parte de los contribuyentes que los han llevado a cometer una serie de irregularidades que ha desencadenado en grandes consecuencias.

Juan J. Paz y Miño Cepeda (2015) indica que impuestos son tributos que recauda el Fisco a los contribuyentes obligatoriamente de forma regular y general, en relación al patrimonio, a los ingresos percibidos por las actividades económicas por venta, traspaso de bienes o prestación de servicios, en este sentido, se destaca que entre las facultades que tiene la Administración Tributaria en el Ecuador es la Determinadora, la cual define la existencia del hecho generador, la base imponible, la cuantía del tributo y el sujeto pasivo de la obligación, así mismo existen tres sistemas de determinación: declaración del sujeto pasivo, actuación del sujeto activo y determinación mixta, además la normativa legal dispone que la Administración Tributaria podrá efectuar la determinación directa o presuntiva, que puede ser cuando el contribuyente incumple con la presentación de la declaración o porque la documentación soporte que presenta no tienen los suficientes créditos para que sean válidos.

El Servicio de Rentas Internas desde el año 2017 ha expedido varias Resoluciones en la que para establecer los factores de ajuste en procesos de determinación de Impuesto a la Renta mediante comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago, como son las Resoluciones No. NAC-DGERCGC17-00000345, NAC-DGERCGC18-00000165, NAC-DGERCGC18-00000264, NAC-DGERCGC19-00000017 y NAC-DGERCGC19-00000049, en las cuales se establece que los factores se ejecutan cuando se comprueba detrimento de la capacidad contributiva de los contribuyentes, es decir cuando el índice resultante entre la utilidad gravable determinada y la suma de sus ingresos gravables determinados sea mayor al factor de ajuste establecido.

La normativa tributaria establece en el artículo innumerado a continuación del artículo 276 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, que únicamente se considera a las determinaciones de Impuesto a la Renta notificadas con oficios de diferencia para la aplicación de los factores de ajuste, dejando fuera las comunicadas con actas de determinación, con ello varios contribuyentes que se encuentran en determinación, pese a que se verifique un detrimento de su capacidad contributiva y que no cuentan con los soportes respectivos que respaldan las transacciones económicas realizadas en un ejercicio fiscal, no son seleccionados para ejecutarles una determinación presuntiva, sino se les aplica una determinación directa con una carga fiscal impositiva elevada, además es una aplicación discriminatoria de este proceso, generando un sinnúmero de reclamos administrativos presentados por parte de los contribuyentes determinados directamente.

Este estudio busca analizar el sistema tributario con base a las determinaciones que realiza el sujeto activo, esto debido a que las últimas reformas tributarias han dado origen a que varios contribuyentes que han sido notificados con diferencias en sus declaraciones tengan la oportunidad de aplicar los factores de ajuste en todos los procesos determinativos, indistintamente de la forma en que se les comunique las inconsistencias. Para dar cumplimiento al objetivo anterior se plantean los siguientes objetivos específicos:

- Diagnosticar la situación actual de los sujetos pasivos con respecto a su opinión sobre el manejo tributario del SRI.
- Describir la metodología de cálculo de factores de ajuste.
- Comparar el cálculo del impuesto a la renta en una empresa por medio de la liquidación de pagos y el acta de determinación.

A partir de los objetivos específicos se plantea la hipótesis donde el impuesto a la renta calculado a través de la liquidación de pagos es inferior a lo determinado por el acta de determinación. Además, se realizó encuestas a varios contribuyentes del sector camaronero de la Provincia de El Oro para definir su conocimiento referente a la normativa tributaria aplicada en las determinaciones efectuadas por parte del Servicio de Rentas Internas, y su conocer su nivel de aceptación respecto a los actos que les han sido notificados y sobre los cuales hayan tenido valores de diferencias a pagar al fisco.

Es así como este estudio de tipo explicativo en el cual se detalla cada una de las resoluciones de factores de ajuste con sus reformas, demuestran los resultados de las cargas fiscales generadas en cada caso para una sociedad camaronera que presente diferencias en su declaración de impuesto a la renta y sobre la cual el Servicio de Rentas Internas aplicaría un control sea intensivo o semi intensivo, resultando así que, la carga fiscal no mayor del 5,65% se determina con la utilización de factores de ajuste, mientras que con la determinación directa en auditoría tributaria la carga fiscal fue 6.41%, cumpliéndose la hipótesis planteada.

## CAPÍTULO 1. ANTECEDENTES

### 1.1 Antecedentes Históricos

Dentro de las leyes relacionadas con esta investigación, se contemplan los aspectos de mayor importancia, dando una visualización de todo lo que contiene e indica para su obligada aplicación.

<b>CÓDIGO TRIBUTARIO</b>	<b>LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO</b>
<p>Es la normativa que contempla obligaciones, procedimientos y derechos que se relacionan con el régimen tributario, el mismo que debe cumplirse en todo el territorio ecuatoriano, independientemente del tipo de tributo, siempre que este contemplado en el código tributario</p> <p><b>Leyes tributarias</b></p> <p>Estas leyes permiten determinar de una manera muy particular los impuestos, teniendo solo la posibilidad de ser expedida por medio de leyes que se han aprobado mediante asamblea nacional.</p> <p>Entra en consideración lo referente al sistema de determinación, determinación por sujeto pasivo y activo, con recargo de forma directa y presuntiva, así como de determinación mixta, con caducidad e interrupción de la misma.</p>	<p>Esta ley cumple con la determinación del impuesto por medio del sistema de determinación, la cual está sujeta a una administración que indicará si será presuntiva o directa, así como los derechos que tiene el sujeto pasivo.</p> <p>De acuerdo a los criterios generales de la determinación presuntiva, se considera el capital investido, el volumen de transacciones, las utilidades, los gastos generales, el volumen de importaciones, el alquiler de locales y cualquier otro elemento que se relacione a los ingresos.</p> <p>Con base en la determinación presuntiva por coeficientes este se aplicará cuando sea posible la determinación presuntiva, dentro de esta ley se tiene en consideración la forma de determinar la utilidad en la transferencia de activos fijos, así como el impuesto a la renta para las actividades del sector bananero.</p>

### **1.1.1 Marco legal**

#### **1.1.1.1 Código tributario**

El Código Tributario (2018) en su artículo 68 menciona sobre la facultad determinadora:

Art. 68.- Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la Administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo (p.16).

El Código Tributario (2018) en su artículo 91 menciona sobre la facultad determinadora:

Art. 91.- Forma directa.- La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador (p.19).

El Código Tributario (2018), referente a los plazos y términos, en su artículo 12 indica:

Art. 12.- Plazos.- Los plazos o términos a que se refieran las normas tributarias se computarán en la siguiente forma: 1. Los plazos o términos en años y meses serán continuos y fenecerán el día equivalente al año o mes respectivo; y, 2. Los plazos o términos establecidos por días se entenderán siempre referidos a días hábiles. En todos los casos en que los plazos o términos vencieren en día inhábil, se entenderán prorrogados hasta el primer día hábil siguiente (pp.2-3).

El Código Tributario (2018), referente a la obligatoriedad de los plazos en su artículo 86 dispone:

Art. 86.- Cómputo y obligatoriedad de los plazos.- Los plazos o términos establecidos, en este Código o en otras leyes tributarias orgánicas y especiales, se contarán a partir del día hábil siguiente al de la notificación, legalmente efectuada, del correspondiente acto administrativo, y correrán hasta la última hora hábil del día de su vencimiento. Los plazos o términos obligan por igual a los funcionarios administrativos y a los interesados en los mismos (p.18).



El Código Tributario (2018), referente a la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria, en su artículo 94 establece:

Art. 94.- Caducidad.- Caduca la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: En tres años, contados desde la fecha de la declaración (...); En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y; En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos. Disposición Interpretativa.- Interpretese el artículo 94 del Código Tributario en el sentido de que en los casos en que los contribuyentes hayan sustentado costos o gastos inexistentes y/o en facturas emitidas por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, se entenderá que se ha dejado de declarar en parte el tributo, y por lo tanto se aplicará la caducidad de 6 años respecto de la facultad determinadora de la Administración Tributaria( p. 21).

El Código Tributario (2018), referente a la interrupción de la caducidad en su artículo 95 indica:

Art. 95.- Interrupción de la Caducidad.- Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de verificación, emanada de autoridad competente. Se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos. Sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aún se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad, según el artículo precedente (...) (p.21).

#### **1.1.1.2 Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno**

De acuerdo con el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI) en su artículo 273 establece sobre las diferencias de declaraciones:

Art. 273.- Diferencias de declaraciones.- El Servicio de Rentas Internas notificará a los sujetos pasivos las diferencias que haya detectado en sus declaraciones, tanto

aquellas que impliquen valores a favor del fisco por concepto de impuestos, intereses y multas, como aquellas que disminuyan el crédito tributario o las pérdidas declaradas, y los conminará para que presenten las respectivas declaraciones sustitutivas y cancelen las diferencias o disminuyan las pérdidas o crédito tributario determinado, o en su caso, justifiquen las diferencias notificadas, en un plazo no mayor a veinte días contados desde el día siguiente de la notificación (RLRTI, 2020, p. 226).

De acuerdo con el RLRTI (2020) en su artículo 274 precisa sobre la justificación de diferencias:

Art. 274.- Justificación de diferencias.- El sujeto pasivo podrá justificar, dentro del plazo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno, las diferencias notificadas por la Administración Tributaria con los documentos probatorios pertinentes (p.226).

De acuerdo con la RLRTI (2020) en su artículo 275 indica sobre la liquidación de pago por diferencias en la declaración:

Art. 275.- Liquidación de pago por diferencias en la declaración.- Si el sujeto pasivo, luego de ser notificado con la respectiva comunicación por diferencias en la declaración, no efectuare la correspondiente declaración sustitutiva para cancelar las diferencias establecidas, ni hubiere justificado las mismas en el plazo otorgado por la Ley de Régimen Tributario Interno, el Director General, el Director Regional o Provincial, según el caso, emitirá la liquidación de pago por diferencias en la declaración, misma que será notificada al sujeto pasivo, y en la cual se establecerán, en forma motivada, la determinación de valores a favor del Fisco por concepto de impuestos, intereses, multas y recargos que correspondan. En los procesos de diferencias en los cuales los valores establecidos, comunicados y no justificados por el sujeto pasivo generen una utilidad gravable que no concuerda con la realidad económica del contribuyente, en detrimento de su capacidad contributiva, la administración tributaria podrá utilizar factores de ajuste para establecer la base imponible, de conformidad con lo que se establezca en la resolución de carácter general que el Servicio de Rentas Internas emitirá para el efecto. (p. 226).

Esto fue incluido por el numeral 29 del art. 2 del decreto ejecutivo 973 publicado en el suplemento del registro oficial no. 736 del 19 de abril de 2016 y da paso a la utilización de los factores de ajuste.

#### **1.1.1.3 Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000345**

El Servicio de Rentas Internas estableció la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000345 con fecha 29 de junio de 2017 publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 31 de 07 de julio del 2017, en la que se define el ámbito de los factores de ajuste:

Artículo 1. Ámbito.- Los factores de ajuste (...) podrán ser aplicables a aquellos casos en que la respectiva utilidad gravable en determinación, sea superior al coeficiente de estimación presuntiva de carácter general por ramas de actividad económica para la determinación presuntiva de impuesto a la renta, (...) correspondiente a la actividad económica del sujeto pasivo, del ejercicio fiscal en determinación (p.2).

De acuerdo a la misma Resolución (2017) en su artículo 4 establece la aplicación de los factores de ajuste:

Artículo 4. Aplicación de los factores de ajuste.- El factor de ajuste se aplicará multiplicándolo por el rubro de activos, ingresos, costos y gastos determinados por el Servicio de Rentas Internas, según corresponda, y se escogerá el mayor de los resultados para establecer la base imponible. En caso que el contribuyente obtenga ingresos en más de una actividad económica, los factores de ajuste se aplicarán para cada actividad según el sector que corresponda; el resultado así obtenido se sumará a la utilidad gravable o pérdida tributaria de las otras actividades desarrolladas por el sujeto pasivo, sujetas o no al factor de ajuste. Sobre la base imponible total se calculará el impuesto a la renta (...) (p.3)

#### **1.1.1.4 Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000607**

Con fecha 19 de diciembre de 2017, el Servicio de Rentas Internas emite la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000607, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 148, el 27 de diciembre de 2017, con la que modifica la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000345 bajo el siguiente esquema:

La mencionada Resolución (2017) en su artículo 1 establece el ámbito de los factores de ajuste:

Artículo 1. Ámbito.- Los factores de ajuste (...) se aplicarán en consideración a los análisis y estudios de rentabilidad económicos efectuados por la Administración Tributaria que le permitan establecerlos para el respectivo segmento de contribuyentes, según corresponda (...).

Es importante enfatizar que con esta Resolución se mantiene el Artículo 2 de la establecida en la No. NAC-DGERCGC17-00000345 (2017) se indican las excepciones de los factores de ajuste:

Artículo 2. Excepciones.- No serán aplicables factores de ajuste sobre ingresos provenientes o generados por: 1. Capital o patrimonio; 2. Trabajo en relación de dependencia; 3.- Ganancias provenientes de la enajenación de derechos representativos de capital y otros derechos de exploración, explotación o similares. 4. Actividades profesionales; 5. Actividades sujetas a determinación del sujeto pasivo de tipo monotributo o régimen presuntivo; 6. Exploración, explotación, transporte y comercialización de recursos naturales no renovables; 7. Quienes hubiesen efectuado transacciones con sujetos pasivos notificados mediante resolución como empresas inexistentes o fantasmas, así como con personas naturales o sociedades con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes. 8. Actividades acogidas al régimen impositivo simplificado; y, 9. Loterías, rifas y similares.

Como parte fundamental de esta Resolución es lo que consta en la Disposición Segunda SRI (2017) que enmarca a los principios constitucionales que rigen el sistema tributario:

En atención a los principios constitucionales que rigen el sistema tributario, en especial a los principios de equidad y suficiencia recaudatoria, y sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral 7 del Art. 2 de esta Resolución, el SRI podrá aplicar los factores de ajuste a los que se refiere este acto normativo, en procesos de control a contribuyentes respecto de los cuales, una vez descontadas las transacciones que hayan efectuado con empresas inexistentes o fantasmas o con personas naturales y sociedades con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes, se refleje una base imponible que distorsione su capacidad contributiva y/o realidad económica, en comparación con la de otros

contribuyentes pertenecientes al mismo segmento o tipo de actividad. Lo señalado no obsta el ejercicio de las acciones penales a las que hubiere lugar de conformidad con la ley, en la identificación de este tipo de transacciones. Esta Disposición se aplicará de conformidad con los criterios técnicos establecidos por la propia Administración Tributaria. (p.4).

#### **1.1.1.5 Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000165**

El Servicio de Rentas Internas emitió la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000165, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 230, de fecha 26 de abril de 2018, con la que modifica la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000345, reformada por la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000607, con lo cual procede con la eliminación de la excepción de las Actividades Profesionales y como parte fundamental se modifica la aplicación de los factores de ajuste (2018) en los siguientes términos:

Para establecer la base imponible, el factor de ajuste se aplicará multiplicándolo por el rubro de ingresos determinados por el SRI o el sujeto pasivo en su declaración según corresponda. Cuando el contribuyente obtenga ingresos en más de una actividad económica, el factor se deberá calcular sobre la actividad que genere mayores ingresos. Para obtener la base imponible gravada sobre la que se calculará el Impuesto a la Renta, en el caso de personas naturales, se procederá de la siguiente manera: 1. Para la determinación del ingreso sobre la cual se aplicará el factor de ajuste se sumarán los siguientes rubros: ingresos correspondientes a libre ejercicio profesional, ocupación liberal (incluye comisionistas, artesanos, agentes, representantes y demás trabajadores autónomos), arriendo de bienes inmuebles, arriendo de otros activos; este resultado se multiplicará por el factor de ajuste establecido. 2. Al valor obtenido, se sumarán las bases imponibles de otros conceptos no considerados en el rubro anterior, tales como: ingresos rentas agrícolas, ingreso por regalías, ingresos provenientes del exterior, rendimientos financieros, dividendos, otras rentas gravadas, relación de dependencia. 3. Finalmente, se restará al subtotal otras deducciones y exoneraciones (...) (p.2,3).

#### **1.1.1.6 Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000264**

Con fecha 05 de julio de 2018 el Servicio de Rentas Internas emite la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000264, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 282 el

12 de julio de 2018, con lo cual deroga la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000345 y sus reformas, con lo cual expide las normas para establecer los factores de ajuste en procesos de determinación de Impuesto a la Renta mediante comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago y su forma de aplicación de la siguiente forma:

En el Art. 1 (2018) establece el ámbito de los factores de ajuste:

Artículo 1. Ámbito.- Los factores de ajuste (...) se aplicarán en los casos que se verifique un detrimento de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos. Se entenderá que existe detrimento de la capacidad contributiva cuando el índice calculado entre la utilidad gravable determinada y el total de ingresos gravables determinados por el Servicio de Rentas Internas o el sujeto pasivo en su declaración, sea superior al factor de ajuste correspondiente (p.2).

En el Art. 2 (2018) de la mencionada Resolución se define los factores de ajuste así:

Se aplicarán como factores de ajuste, los coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva de impuesto a la renta, fijados por el Director General del Servicio de Rentas Interna mediante resolución. Se exceptúan de esta regla, aquellas actividades económicas en las que la normativa tributaria vigente establezca porcentajes específicos.

En el Art. 3 (2018) indica la aplicación de los factores de ajuste:

Artículo 3. Aplicación de los factores de ajuste.- Para establecer la base imponible, el factor de ajuste se aplicará multiplicándolo por el rubro de ingresos determinados por el Servicio de Rentas Internas o el sujeto pasivo en su declaración. Cuando el contribuyente obtenga ingresos en más de una actividad económica, el factor se deberá calcular sobre la actividad que genere mayores ingresos. Para obtener la base imponible gravada sobre la que se calculará el Impuesto a la Renta, en el caso de personas naturales, se procederá de la siguiente manera: 1. Para la determinación del ingreso sobre la cual se aplicará el factor de ajuste se sumarán los siguientes rubros: ingresos correspondientes a libre ejercicio profesional, ocupación liberal (incluye comisionistas, artesanos, agentes, representantes y demás trabajadores autónomos), arriendo de bienes inmuebles, arriendo de otros activos; este resultado se multiplicará por el factor de ajuste establecido. 2. Al valor obtenido, se sumará las bases imponibles de otros

conceptos no considerados en el rubro anterior, tales como: ingresos rentas agrícolas, ingreso por regalías, ingresos provenientes del exterior, rendimientos financieros, dividendos, otras rentas gravadas, relación de dependencia. 3. Finalmente, se restará al subtotal otras deducciones y exoneraciones (p.3).

#### **1.1.1.7 Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000017**

El Servicio de Rentas Internas emitió la Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000017, publicada en el Registro Oficial No. 480, del 02 de mayo de 2019, modifica la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000264 y sus reformas, que contienen las normas para establecer los factores de ajuste en las comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago de la siguiente forma:

En el Art. 1 (2019) establece el ámbito de los factores de ajuste así:

Artículo 1. Ámbito.- Los factores de ajuste (...) se aplicarán en los casos que se verifique un detrimento de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos. Se entenderá que existe detrimento de la capacidad contributiva cuando el índice calculado entre la utilidad gravable determinada y el total de ingresos gravables (...) Para establecer la existencia de detrimento de la capacidad contributiva, el índice de rentabilidad será el resultado de la siguiente fórmula:

$$\text{Índice de rentabilidad} = \frac{\text{Utilidad gravable determinada para cada actividad económica}}{\text{Ingresos gravables para cada actividad económica}}$$

En el caso de personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, se entenderá como utilidad gravable al resultado de la diferencia de los ingresos gravados menos los gastos deducibles. Cuando el contribuyente obtenga ingresos en más de una actividad económica y no sea posible identificar la proporción de la utilidad y del ingreso que corresponde a cada actividad económica, el índice de rentabilidad establecido se comparará considerando el factor de ajuste aplicable a la actividad económica que genere mayor ingreso al sujeto pasivo.

Cambia el Art. 2 (2019) del factor de ajuste por lo siguiente:

Se aplicarán como factores de ajuste, los coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva de impuesto a la renta, fijados por el Director General

del Servicio de Rentas Interna mediante resolución. Se exceptúan de esta regla, aquellas actividades económicas en las que la normativa tributaria vigente establezca porcentajes específicos. Cuando el coeficiente de estimación presuntiva es menor al índice de rentabilidad calculado con la información de la última declaración válida presentada por el propio contribuyente, deberá utilizarse éste último como factor de ajuste.

En la misma Resolución en el Art. 3 (2019) señala la aplicación de los factores de ajuste:

Para establecer la base imponible, el factor de ajuste para cada ejercicio fiscal se multiplicará por el rubro de ingresos, costos y gastos o activos determinados por el Servicio de Rentas Internas o el sujeto pasivo en su declaración. En el caso de personas naturales, para obtener la base imponible gravada total sobre la que se calculará el Impuesto a la Renta, se procederá de la siguiente manera: 1. Se sumarán las bases imponibles de las actividades en las que se aplicó el factor de ajuste a las bases imponibles de las actividades en las que no se aplicó tal ajuste. 2. Al valor obtenido, se sumará las bases imponibles de otros conceptos no considerados en el numeral anterior, tales como: ingresos por rentas agrícolas, ingreso por regalías, ingresos provenientes del exterior, rendimientos financieros, dividendos, otras rentas gravadas y relación de dependencia. 3. Finalmente, se restará al subtotal determinado, las exoneraciones establecidas en el numeral 12 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno para las personas con discapacidad y tercera edad (pp.4-5).

Y a diferencia de todas las Resoluciones antes emitidas por factores de ajuste, aquí se establece el cálculo de la participación de trabajadores en las utilidades de la siguiente forma:

Cuando se determine la base imponible aplicando factores de ajuste, el porcentaje correspondiente a la deducción por participación de trabajadores se establecerá a través de la aplicación de una regla de tres simple, donde la base imponible presunta representa el 85% de la utilidad.

Al aplicar la fórmula matemática correspondiente a la regla de tres simples, el valor de la participación de trabajadores se calculará a través de la siguiente fórmula:



$$15\%Pt = ((BIajustada * 100\%) / 85\%) * 15\%$$

Donde:

- **15%Pt** es la participación de trabajadores.
- **BIajustada** es la Base Imponible aplicada factor de ajuste.

#### **1.1.1.8 Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000049**

El Servicio de Rentas Internas emitió la Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000049, publicada en el Registro Oficial No. 69, del 28 de octubre de 2019, y deroga la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000264 y sus reformas, que contienen las normas para establecer los factores de ajuste en las comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago en la que se resalta los cambios más importantes detallados a continuación:

En el Art. 1 (2019) establece el ámbito de los factores de ajuste así:

Artículo 1. Ámbito.- Los factores de ajuste a los que se refiere la presente resolución, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 275 y el artículo innumerado después del artículo 276 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se podrá aplicar en los casos que se verifique un detrimento de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos en procesos de determinación directa o presuntiva mediante comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago (p.2).

En el Art. 3 (2019) de la misma resolución indica esto:

De establecerse que existe detrimento en la capacidad contributiva del sujeto pasivo, el Servicio de Rentas Internas podrá establecer la base imponible, dentro de una determinación directa, multiplicando el rubro de ingresos declarados por el sujeto pasivo o los determinados por el Servicio de Rentas Internas, por el factor de ajuste correspondiente al rubro de ingresos.(...) Cuando exista más de una actividad económica, la base imponible determinada resultará de la sumatoria de aplicar el factor de ajuste correspondiente a los ingresos de cada actividad económica. En caso de que no sea posible identificar con certeza a qué actividad económica se relacionan los ingresos, se deberá aplicar el factor de ajuste

correspondiente a la actividad económica que conste como principal en el Registro Único de Contribuyentes al 31 de diciembre del ejercicio fiscal en verificación (p.3).

En la misma Resolución en el Art. 4 (2019) señala la aplicación de los factores de ajuste en determinación presuntiva originada en comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago:

Para efectos de la determinación presuntiva prevista en el artículo innumerado a continuación del artículo 276 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se podrá aplicar el factor de ajuste que corresponda a los rubros de activos, ingresos, costos y gastos. Cuando en la determinación se identifiquen más de dos rubros, se aplicará el factor de ajuste respectivo a cada uno de ellos y se considerará como base imponible presunta a la que resulte mayor. En el caso de personas naturales que tengan más de una actividad económica, la base imponible determinada se obtendrá conforme lo establecido en el artículo 3 de la presente resolución. en su declaración. En el caso de personas naturales, para obtener la base imponible gravada total sobre la que se calculará el Impuesto a la Renta, se procederá de la siguiente manera: 1. Se sumarán las bases imponibles de las actividades en las que se aplicó el factor de ajuste a las bases imponibles de las actividades en las que no se aplicó tal ajuste. 2. Al valor obtenido, se sumará las bases imponibles de otros conceptos no considerados en el numeral anterior, tales como: ingresos por rentas agrícolas, ingreso por regalías, ingresos provenientes del exterior, rendimientos financieros, dividendos, otras rentas gravadas y relación de dependencia. 3. Finalmente, se restará al subtotal determinado, las exoneraciones establecidas en el numeral 12 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno para las personas con discapacidad y tercera edad (pp.3-4).

En la Segunda Disposición General (2019) se establece lo siguiente:

En los procesos de determinación originados en comunicaciones de diferencias en los que no se encuentre definido un coeficiente para la actividad económica del contribuyente, se deberá aplicar como factores de ajuste los siguientes: • Total de activos: 0.2358 • Total ingresos: 0.2473 • Total de costos y gastos: 0.3207.

## **1.2 Antecedentes Conceptuales y Referenciales**

### **1.2.1 Teorías de la tributación**

Las políticas tributarias en la economía de cada nación poseen un rol importante en el crecimiento y desarrollo económico (Pizha, Ayaviri, & Sánchez, 2017). Los economistas han propuesto muchas teorías o principios de impuestos en diferentes momentos para guiar al estado sobre cómo se puede lograr la justicia o la equidad en los impuestos. Las principales teorías o principios, en resumen, son:

#### **1.2.1.1 Teoría de beneficios**

Según esta teoría, el Estado debería imponer impuestos a las personas según el beneficio que se les confiera. Cuantos más beneficios obtenga una persona de las actividades del estado, más debe pagar al gobierno. Este principio ha sido objeto de severas críticas por los siguientes motivos (Lee, Dobiyski, & Minton, 2015):

En primer lugar, si el Estado mantiene cierta conexión entre los beneficios conferidos y los beneficios derivados. Estará en contra del principio básico del impuesto. Un impuesto, es la contribución obligatoria que se hace a las autoridades públicas para cubrir los gastos del gobierno y las provisiones de beneficio general. En segundo lugar, la mayor parte del gasto en que incurre la pizarra es para el beneficio general de sus ciudadanos (Moseley, 2018). No es posible estimar el beneficio que disfruta un individuo en particular cada año. En tercer lugar, si aplicamos este principio en la práctica, los pobres tendrán que pagar los impuestos más altos, porque se benefician más de los servicios del Estado.

#### **1.2.1.2 La teoría del costo del servicio**

La teoría consiste en que, si el estado cobra el costo real del servicio prestado a la gente, satisfará la idea de equidad o justicia en los impuestos. Sin duda, el principio del costo del servicio puede aplicarse hasta cierto punto en aquellos casos en los que los servicios se prestan fuera de los precios y son un poco fáciles de determinar, por ejemplo, servicios postales, ferroviarios, suministro de electricidad, entre otros de los gastos incurridos por el estado no se puede fijar para cada individuo porque no se puede determinar con exactitud (Saez & Stantcheva, 2016).

Al ser la contabilidad de costos el sistema empleado por el estado para medir, procesar, identificar y comunicar la información objetiva en relación con el costo que representa la producción de un bien o servicio. Para Latorre (2016) la contabilidad de costos tiene objetivos como:

- Proveer datos para la planificación y selección de decisiones
- Determinar el valor de producción de un bien o servicio.
- Definir el control administrativo.

Por otra parte, las caracteriza de la siguiente manera:

- La rotación que se ejerce en las cuentas principales son en unidades.
- Se plantea la minimización de costos
- Identifica el costo de los materiales empleados por las diferentes áreas, el costo del stock que ya se ha vendido y de las existencias.
- Tiene carácter analítico (se impone sobre segmentos de una empresa).
- Solo se registran las operaciones que se llevan a cabo de manera interna.
- Al igual que la contabilidad general, la contabilidad de costos posee periodos mensuales.

### **1.2.1.3 Teoría de la capacidad de pago**

El principio más popular y comúnmente aceptado de equidad o justicia en los impuestos es que los ciudadanos de un país deben pagar impuestos al gobierno de acuerdo con su capacidad de pago (Díaz, Coba, & Navarrete, 2017). Parece muy razonable y justo que los impuestos se recauden sobre la base de la capacidad imponible de una persona física. Por ejemplo, si la capacidad imponible de una persona A es mayor que la de la persona B, se debería pedir a la primera que pague más impuestos que a la segunda (Rose & Karran, 2018).

Parece que si los impuestos se recaudan sobre este principio como se indicó anteriormente, entonces se puede lograr justicia. Pero las dificultades no terminan allí. El hecho es que cuando se pone en práctica esta teoría, comienzan nuestras dificultades. En pocas palabras, el problema surge con la definición de capacidad de pago (Mejía &

Sicheri, 2020). En este sentido, los principales puntos de vista adelantados son los siguientes:

- **Propiedad:** La propiedad es una muy buena base para medir la capacidad de pago. Esta idea se rechaza con razón sobre la base de que, si una persona obtiene grandes ingresos, pero no gasta en comprar ninguna propiedad, entonces escapará de los impuestos. Por otro lado, otra persona que obtiene ingresos compra una propiedad, estará sujeta a impuestos (Heredia & Torres, 2019).
- **Impuesto sobre la base de los gastos:** La capacidad o facultad de pagar impuestos debe juzgarse por los gastos en los que incurre una persona. Cuanto mayor sea el gasto, mayor debe ser el impuesto y viceversa.
- **Ingresos como fundamento:** Los ingresos deben ser la base para medir la capacidad de pago de un hombre. Parece muy justo y equitativo que, si los ingresos de una persona son mayores que los de otra, se debería pedir a la primera que pague más para el apoyo del gobierno que a la segunda. Es por eso que, en el sistema tributario moderno de los países del mundo, la renta ha sido aceptada como la mejor prueba para medir la capacidad de pago de una persona.

### **1.2.2 Impacto e incidencia de los impuestos**

Uno de los temas más importantes de la tributación es el problema de la incidencia de un impuesto. Por incidencia de impuestos se entiende la carga monetaria final de un impuesto o el lugar de descanso final de un impuesto (Yáñez, 2020).

Es el deseo de todo gobierno que se asegure la justicia en los impuestos, pero si no sabe quién soporta en última instancia la carga monetaria de un impuesto o de qué paquete se recibe el dinero, no puede lograr la igualdad en los impuestos. Si el gobierno sabe quién paga los impuestos, puede desarrollar un sistema impositivo equitativo (Garzón, Ahmed, & Peñaherrera, 2018). Puede acceder fácilmente a importantes fuentes de impuestos y, por lo tanto, puede recaudar una gran cantidad de dinero sin afectar negativamente la vida económica y social de los ciudadanos del país (Páez & Recalde, 2019).

El impacto de un impuesto es sobre la persona de la que el gobierno recauda dinero en primera instancia. Mientras que la incidencia de un impuesto recae sobre la persona que finalmente soporta la carga de un impuesto (Haro, Delgado, Guerrero, & Arias, 2019).

La incidencia es el lugar de descanso final de un impuesto, mientras que el cambio es el proceso de transferir la carga monetaria del impuesto a otra persona. El cambio finalmente termina en incidencia (Quispe, Arellano, Rodriguez, Negrete, & Vélez, 2019). Cuando una persona a la que se le aplica un impuesto intenta trasladar el impuesto a la otra, puede tener éxito en trasladar el impuesto por completo, en parte, o puede que no lo tenga en absoluto. El cambio de impuestos puede tener lugar en dos direcciones, hacia adelante y hacia atrás. Si el impuesto se traslada del vendedor al consumidor, se trata de un cambio de reenvío.

Según Flores & Padilla (2019) existen dos funciones básicas de la recaudación de impuestos:

- Obtención de recursos del sistema económico para cubrir los gastos públicos
- Incide en el comportamiento de los gestores económicos, debido a que:
  - Afecta a la renta disponible y por tanto afecta a la demanda en función de la elasticidad renta.
  - Esto cambia el precio relativo de los bienes y servicios, así como los factores de producción, en función de la elasticidad precio.

### **1.2.3 Impuestos**

Los impuestos son un término o acepción utilizada por la autoridad fiscal, generalmente un gobierno, grava o impone un monto a pagar para los contribuyentes (Maiga, 2015). El término "impuestos" se aplica a todos los tipos de gravámenes involuntarios, desde ingresos hasta ganancias de capital e impuestos sobre el patrimonio.

Los impuestos se diferencian de otras formas de pago, como los intercambios de mercado, en que los impuestos no requieren consentimiento y no están directamente vinculados a ningún servicio prestado (Angel & McCabe, 2015). El gobierno obliga a los impuestos a través de una amenaza de fuerza implícita o explícita. La tributación es legalmente diferente a la extorsión o una estafa de protección porque la institución imponente es un gobierno, no actores privados (Armando & Ávila, 2017).

Los sistemas fiscales han variado considerablemente entre jurisdicciones y tiempos (Rivera, Narváez, Giler, & Erazo, 2019). En la mayoría de los sistemas modernos, los impuestos se producen tanto en los activos físicos, como la propiedad y eventos específicos, como una transacción de venta. La formulación de políticas fiscales es uno de los temas más críticos y polémicos en la política moderna (Burman, y otros, 2016).

### **1.2.3.1 Propósitos y justificaciones de impuestos**

La función más básica de los impuestos es financiar los gastos del gobierno (Segura & Segura, 2017). Se han ofrecido diversas justificaciones y explicaciones para los impuestos a lo largo de la historia. Los primeros impuestos se utilizaron para apoyar a las clases dominantes, levantar ejércitos y construir defensas. Las justificaciones posteriores se han ofrecido a través de consideraciones utilitarias, económicas o morales (Rodríguez & Vargas, 2015).

Los defensores de los niveles progresivos de impuestos sobre los trabajadores de altos ingresos sostienen que los impuestos fomentan una sociedad más equitativa (Berens & von Schiller, 2017). Mayores impuestos sobre productos y servicios específicos, como el tabaco o la gasolina, se han justificado como un elemento disuasorio del consumo. Los defensores de la teoría de los bienes públicos argumentan que los impuestos pueden ser necesarios en los casos en que la provisión privada de bienes públicos se considera óptima, como en el caso de los fallos o la defensa nacional.

### **1.2.3.2 Diferentes tipos de impuestos**

Como se mencionó anteriormente, los impuestos se aplican a todos los diferentes tipos de gravámenes. Estos pueden incluir los siguientes (Gómez & Dalmiro, 2016):

- **Impuesto sobre la renta:** los gobiernos imponen impuestos sobre la renta sobre los ingresos financieros generados por todas las entidades dentro de su jurisdicción, incluidas las personas y las empresas.
- **Impuesto sobre sociedades:** este tipo de impuesto se aplica a los beneficios de una empresa.

- Ganancias de capital: se impone un impuesto sobre las ganancias de capital sobre cualquier ganancia de capital o ganancias obtenidas por personas o empresas por la venta de ciertos activos, incluidas acciones, bonos o bienes inmuebles.
- Impuesto a la propiedad: Un impuesto a la propiedad es evaluado por un gobierno local y pagado por el propietario de una propiedad. Este impuesto se calcula en función de los valores de la propiedad y la tierra.
- Herencia: un tipo de impuesto que se aplica a las personas que heredan el patrimonio de una persona fallecida.
- Impuesto a las ventas: un impuesto al consumo impuesto por un gobierno a la venta de bienes y servicios. Esto puede tomar la forma de un impuesto al valor agregado (IVA), un impuesto a los bienes y servicios (GST), un impuesto a las ventas estatal o provincial o un impuesto al consumo.

### **1.2.3.3 Impuestos directos e indirectos.**

#### **Impuestos directos**

Un individuo u organización paga directamente un impuesto directo a la entidad que lo impone. Un contribuyente, por ejemplo, paga impuestos directos al gobierno para diferentes propósitos, incluido el impuesto sobre bienes inmuebles, el impuesto sobre la propiedad personal, el impuesto sobre la renta o los impuestos sobre los activos (Cristea, 2017).

Los impuestos directos se basan en el principio de capacidad de pago. Este principio económico establece que quienes tienen más recursos u obtienen mayores ingresos deben pagar más impuestos (Rivera, Narváez, Giler, & Erazo, 2019). La capacidad de cobrar impuestos es una forma de redistribuir la riqueza de una nación.

Los impuestos directos no pueden pasarse a una persona o entidad diferente; la persona u organización sobre la cual, se recauda el impuesto es responsable del cumplimiento del pago total del impuesto. Algunos piensan que los impuestos directos, especialmente en



un sistema de tramo impositivo, son un desincentivo para trabajar duro y ganar más dinero porque cuanto más dinero gana una persona, más impuestos paga.

### **Impuestos sobre la renta y el consumo**

La mayoría de los países imponen impuestos, tanto al ingreso como al consumo. Mientras que los impuestos sobre la renta se gravan sobre el ingreso neto (es decir, del trabajo y el capital) durante un período impositivo anual, los impuestos al consumo funcionan como un gravamen sobre los gastos relacionados con el consumo de bienes y servicios, impuestos al momento de la transacción (de Sarralde, 2017).

Hay una variedad de formas de impuestos sobre la renta y el consumo. El impuesto sobre la renta generalmente se debe sobre el ingreso neto realizado por el contribuyente durante un período de ingresos. Por el contrario, los impuestos al consumo encuentran su evento imponible en una transacción, el intercambio de bienes y servicios para su consideración ya sea en el último punto de venta al usuario final (impuesto a las ventas minoristas e IVA), o en transacciones intermedias entre empresas (IVA) (Urgilés & Chávez, 2017), o mediante gravámenes sobre bienes o servicios particulares, como impuestos especiales, aduanas e impuestos de importación. Los impuestos a las ganancias se recaudan en el lugar de origen de los ingresos, mientras que los impuestos al consumo se recaudan en el lugar de destino (es decir, el país importador).

También vale la pena señalar que la carga tributaria no siempre es asumida por quienes están legalmente obligados a pagar el impuesto. Dependiendo de la elasticidad del precio de los factores de producción (que a su vez depende de las preferencias de los consumidores, la movilidad de los factores de producción, el grado de competencia, entre otros), la carga impositiva puede cambiar y, por lo tanto, los impuestos a la renta y al consumo pueden tener una incidencia fiscal similar (Luque, 2017).

En general, se dice que la incidencia fiscal recae sobre el capital, el trabajo y/o el consumo. Por ejemplo, si el capital fuera más móvil que la mano de obra y el mercado es altamente competitivo y funciona bien, la mayor parte de la carga fiscal correría a cargo de los trabajadores.

## **Impuesto sobre sociedades**

Aunque la base impositiva se puede definir de una gran variedad de formas, el impuesto a las ganancias corporativas (CIT) generalmente se basa en una base impositiva amplia, formulada para abarcar todos los tipos de ingresos derivados de la corporación, cualquiera sea su naturaleza, que abarca el rendimiento normal de capital social además de lo que se puede describir como "renta pura" o "renta económica", es decir, lo que la empresa obtiene de ventajas competitivas particulares que pueden estar relacionadas con factores de producción ventajosos (como recursos naturales que son fácilmente explotables o bajos costos laborales) o ventajas relacionadas con el mercado en el que se venderán los productos (por ejemplo, una posición de monopolio).

En el momento en que se introdujeron los sistemas CIT, uno de sus objetivos principales era actuar como un pago anticipado de los impuestos sobre la renta personales adeudados por los accionistas, es decir, la función de "llenar huecos" (Saltos, 2017), también conocida como la "justificación de aplazamiento", evitando así, el aplazamiento potencialmente indefinido del impuesto sobre la renta personal (Frieden, 2020). Como resultado, la base impositiva corporativa se consideraba un proxy del rendimiento del capital social. Se deduce que los impuestos corporativos generalmente se imponen sobre las ganancias netas, es decir, los ingresos menos los gastos. Dos modelos básicos, diferentes en su enfoque, pero similares en su resultado práctico, se utilizan para evaluar este ingreso imponible:

- El sistema de ingresos y egresos (o método de pérdidas y ganancias): el ingreso neto se determina como la diferencia entre todos los ingresos reconocidos derivados por una corporación en el período fiscal y todos los gastos deducibles incurridos por la corporación en el mismo período fiscal.
- El sistema de balance (o método de comparación del patrimonio neto): el ingreso neto se determina comparando el valor de los activos netos en el balance del contribuyente al final del período fiscal (más los dividendos distribuidos) con el valor de los activos netos en el balance del contribuyente al comienzo del período impositivo.

Algunos países han logrado una uniformidad sustancial, a excepción de algunas diferencias en las que el tratamiento contable puede ser vulnerable a las manipulaciones

destinadas a distorsionar la medición de la renta imponible (por ejemplo, denegación de la deducción de ciertos gastos, diferentes métodos de reconocimiento de gastos de capital, diferentes tiempos de reconocimiento de ganancias en ciertos activos fijos). En otros países, la contabilidad fiscal y financiera es sustancialmente independiente, y las disposiciones de la legislación fiscal abordan en gran medida el tratamiento de las transacciones realizadas por una corporación.

### **Impuestos indirectos**

Una entidad de la cadena de suministro (generalmente un productor o minorista) recauda un impuesto indirecto y lo paga al gobierno, pero se lo pasa al consumidor como parte del precio de compra de un bien o servicio. El consumidor finalmente paga el impuesto pagando más por el producto (Yadav & Shankar, 2018).

Los impuestos indirectos se pueden definir como los impuestos sobre un individuo o entidad, que finalmente paga otra persona. El organismo que recauda el impuesto lo remitirá al gobierno. Pero en el caso de los impuestos directos, la persona que paga el impuesto de inmediato es la persona que el gobierno busca gravar (Padilla, Nogueira, Quispe, Hernández, & Moreno, 2018).

Los impuestos especiales sobre el combustible, el licor y los impuestos a los cigarrillos se consideran ejemplos de impuestos indirectos. Por el contrario, el impuesto sobre la renta es el ejemplo más claro de un impuesto directo, ya que la persona que gana el ingreso es la que paga el impuesto inmediatamente. Las tarifas de admisión a un parque nacional son otro claro ejemplo de impuestos directos. Algunos impuestos indirectos también se denominan impuestos al consumo, como el impuesto al valor agregado (IVA).

### **Impuestos al valor agregado y otros impuestos indirectos al consumo**

Los impuestos al valor agregado (IVA) y otros impuestos al consumo generalmente están diseñados para ser impuestos indirectos. Si bien generalmente están destinados a gravar el consumo final de bienes y servicios, se recaudan de los proveedores de estos bienes y servicios en lugar de directamente de los consumidores. Los consumidores soportan la carga de estos impuestos, en principio, como parte del precio de mercado de los bienes o servicios adquiridos. Generalmente se distinguen dos categorías de impuestos al consumo (Carrillo, Sánchez, & Carrillo, 2019):

- Impuestos generales sobre bienes y servicios, que consisten en el IVA y su equivalente en varias jurisdicciones, impuestos sobre las ventas y otros impuestos generales sobre bienes y servicios.
- Impuestos sobre bienes y servicios específicos, que consisten principalmente en impuestos especiales, derechos de aduana e importación, e impuestos sobre servicios específicos (por ejemplo, impuestos sobre primas de seguros y servicios financieros).

#### **1.2.4 Tributación proporcional versus progresiva**

##### **1.2.4.1 Principio proporcional del impuesto**

El sistema proporcional de impuestos fue defendido por los economistas clásicos. Bajo este sistema, las personas están obligadas a pagar impuestos en proporción a sus ingresos, es decir, la tasa de impuestos sigue siendo la misma que los cambios de base (Saltos, 2017).

Las principales ventajas que se atribuyen al sistema proporcional de impuestos son que es el método más equitativo de recaudación de ingresos abierto al Estado. Cuando los individuos pagan impuestos al gobierno, su posición relativa permanece igual después y antes del impuesto. Además, este sistema es muy sencillo.

El mayor inconveniente del sistema proporcional es que no implica un sacrificio igual. J.S. Mill y otros partidarios de este principio no eran conscientes de este hecho de que cuando aumenta el ingreso, disminuye la utilidad marginal del dinero.

##### **1.2.4.2 Principio progresivo del impuesto**

Se dice que los impuestos son progresivos cuando la tasa de impuestos aumenta a medida que aumenta la base impositiva. Por ejemplo, el ingreso mensual de una persona es de \$ 9000 y se le pide que pague el 2% de sus ingresos al gobierno. Suponga además que el ingreso mensual por horas aumenta de \$ 9000 a \$ 15000 por mes. El gobierno en lugar de tomar el 2% de sus ingresos en un impuesto le pide que pague el 6% en forma de impuesto (Lustig, 2017).

### **Argumentos a favor de la tributación progresiva:**

- El argumento más poderoso presentado a favor de la tributación progresiva es que conduce a la igualdad de sacrificio, mientras que la tributación proporcional no. A medida que aumenta el ingreso de una persona, la utilidad marginal del ingreso disminuye gradualmente. Por lo tanto, si un hombre con ingresos más altos paga impuestos a una tasa más alta, no sería injusto, pero estará en total conformidad con el principio de justicia.
- La tributación progresiva también se justifica sobre la base de que genera más ingresos para el estado que la tributación proporcional.
- El mérito de la tributación progresiva radica en el hecho de que ayuda enormemente a reducir la desigualdad en la renta mediante una tributación más alta de las clases ricas.
- Se aboga por una tributación progresiva sobre la base de que conlleva menores gastos de recaudación. El impuesto es económico porque cuando la tasa del impuesto aumenta con el aumento de la renta, el dinero gastado en administración y recaudación no aumenta o si en absoluto aumenta, no aumenta en la misma proporción.
- Otro mérito que se le atribuye al sistema de tributación progresiva es que se ajusta al canon de elasticidad. El estado puede aumentar fácilmente sus ingresos aumentando la tasa impositiva.
- La tributación progresiva ayuda al estado a reducir las desigualdades de ingresos transfiriendo riqueza de los ricos a los pobres. Cuando se reduce la desigualdad en la distribución de la riqueza, aumenta la propensión de la nación a consumir. El aumento de la demanda agregada de bienes y servicios estimula la inversión y brinda mayores oportunidades de empleo.

### **Argumentos en contra de los impuestos progresivos:**

El principio de tributación progresiva, que es la teoría de la justicia más popular y plausible en materia tributaria, no ha escapado a las críticas. Las principales objeciones formuladas contra este principio son las siguientes (Lustig, 2017):

- Para garantizar la justicia en la tributación, es muy difícil formular un esquema racional de progresión. El gobierno determina el grado de progresión de forma arbitraria. Dado que las tasas de impuestos se fijan sobre la base de una valoración puramente personal, es posible que no conduzcan a un sacrificio igual.
- Otra objeción que se hace contra esta teoría es que, si la tasa de progresión es muy alta, desalentará el ahorro, impedirá la acumulación de capital y, por lo tanto, obstaculizará el desarrollo económico del país.
- También se señala que una progresión muy pronunciada fomenta la evasión de impuestos. Cuando la gente llega a saber que, con el aumento de sus ingresos, se les cobrará impuestos a tasas elevadas, es posible que intenten ocultar sus ingresos mostrando declaraciones falsas. Por tanto, el estado se ve privado de gran parte de sus ingresos.

Coincidimos aquí con la crítica de que, si se grava a la gente a tipos muy elevados, se desalentará el ahorro y se fomentará la evasión del impuesto. Pero si el grado de progresión no excede los límites de la razón y la conveniencia, entonces la tributación progresiva está justificada en todos los aspectos, porque se ajusta al canon de igualdad, elasticidad, productividad y economía.

### **1.2.5 Capacidad fiscal**

La base imponible es la capacidad fiscal óptima de una nación, la cantidad máxima de impuestos que se puede recaudar y gastar en el bienestar económico de esa comunidad. En este sentido, se entiende la cantidad máxima que una nación puede contribuir al sostenimiento del gobierno sin infligir daño al poder y la voluntad de producir (González L. , 2019).

La cantidad de carga fiscal que los ciudadanos de un país están dispuestos a soportar no está fijada rígidamente. Puede aumentar o disminuir con un cambio en la distribución de la riqueza, el tamaño de la población, el método de tributación, etc., etc. En otras palabras, se puede decir que el límite de la capacidad imponible es una cantidad relativa y no absoluta.

#### **1.2.5.1 Factores de la capacidad imponible**

Los principales factores que determinan la capacidad imponible de una nación son:

- El tamaño de la población: la capacidad imponible se ve muy afectada por el aumento del ingreso nacional y por la tasa de crecimiento de la población. Si el aumento de la renta nacional es mayor que el crecimiento de la población, la renta per cápita aumenta. Aumenta la capacidad imponible de las personas. Si la tasa de crecimiento de la población es superior a la renta nacional, la capacidad imponible disminuye (Sarduy & Gancedo, 2016).
- La distribución de la renta nacional: La capacidad imponible también está influenciada por la distribución de la renta nacional dentro de un país. Si hay una distribución desigual de la riqueza en el país, la capacidad imponible de la nación será alta, pero si la renta se distribuye por igual, la capacidad imponible será baja.
- Carácter de los impuestos: si los impuestos se diseñan sabiamente, provocan menos resentimiento en la gente y producen un gran rendimiento.
- Finalidad de la tributación: La finalidad de la tributación tiene una relación directa con la capacidad tributaria de una nación. Si los ciudadanos del país están satisfechos con el propósito de los impuestos, es decir, el aumento del bienestar de las personas, entonces muestran una mayor disposición a pagar impuestos al gobierno. Mientras que, si descubren que los ingresos se gastarán con fines improductivos, dudan en pagar impuestos.
- Factor psicológico: El factor psicológico, es un factor muy importante en la determinación de la capacidad imponible de una nación. Si la gente está satisfecha de que el gobierno está haciendo todo lo posible para elevar el nivel de vida de las masas y mantener el prestigio del país, entonces trata de sacrificar sus vidas y qué decir del dinero por el gobierno. Un enfoque simple del patriotismo produce toneladas de oro.
- Nivel de vida de las personas: si el nivel de vida de las personas es alto, trabajan de manera más eficiente para poder disfrutar de un nivel de vida aún mejor. Cuando trabajan con entusiasmo, reciben salarios más altos de sus empleadores. La capacidad imponible tiende a aumentar entonces.
- Efecto de la inflación: si el país está dominado por la inflación, el poder adquisitivo de las personas se reduce, la capacidad imponible de la nación se reduce considerablemente. Pero si el valor del dinero es alto y el país no se enfrenta al desempleo, la capacidad imponible de las personas es bastante alta.

## **1.2.6 Principios generales de la política fiscal**

En un contexto en el que muchos gobiernos tienen que hacer frente a menos ingresos, aumentar los gastos y las restricciones fiscales resultantes, el aumento de los ingresos sigue siendo la función más importante de los impuestos, que sirven como los medios principales para financiar bienes públicos como el mantenimiento de la ley y el orden y la infraestructura pública. Suponiendo un cierto nivel de ingresos que debe aumentarse, que depende de las políticas económicas y fiscales más amplias del país en cuestión, hay una serie de consideraciones generales de política fiscal que tradicionalmente han guiado el desarrollo de los sistemas impositivos. Estos incluyen neutralidad, eficiencia, certeza y simplicidad, efectividad y equidad, así como flexibilidad.

### **1.2.6.1 Neutralidad**

Los impuestos deben buscar ser neutrales y equitativos entre las formas de actividades comerciales (Gómez & Dalmiro, 2016). Un impuesto neutral contribuirá a la eficiencia al garantizar que se logre una asignación óptima de los medios de producción. Se producirá una distorsión y la correspondiente pérdida de peso muerto, cuando los cambios en el precio desencadenen cambios en la oferta y la demanda diferentes de los que ocurrirían en ausencia de impuestos.

En este sentido, la neutralidad también implica que el sistema tributario aumenta los ingresos, al tiempo que minimiza la discriminación a favor o en contra de cualquier opción económica en particular. Esto implica que los mismos principios de tributación deberían aplicarse a todas las formas de negocios, al mismo tiempo que se abordan características específicas que, de otro modo, podrían socavar una aplicación igual y neutral de esos principios.

### **1.2.6.2 Eficiencia**

Los costos de cumplimiento para los negocios y los costos de administración para los gobiernos deben minimizarse en la medida de lo posible (Moynihan, Herd, & Harvey, 2015).



### **1.2.6.3 Certeza y simplicidad**

Las reglas impositivas deben ser claras y fáciles de entender, para que los contribuyentes sepan a qué atenerse (Gómez Sabañi & Morán, 2016). Un sistema impositivo simple facilita que las personas y las empresas comprendan sus obligaciones y derechos. Como resultado, es más probable que las empresas tomen decisiones óptimas y respondan a las elecciones de política previstas. La complejidad también favorece la planificación fiscal agresiva, que puede provocar pérdidas de peso muerto para la economía

### **1.2.6.4 Efectividad y equidad**

Los impuestos deben producir la cantidad correcta de impuestos en el momento correcto, evitando la doble imposición y la no imposición no intencional (Saldías, 2017). Además, se debe minimizar el potencial de evasión. Se debe considerar que si hay una clase de contribuyentes que están técnicamente sujetos a un impuesto, pero que nunca se les exige que paguen dicho impuesto debido a la imposibilidad de aplicarlo, entonces el público contribuyente puede verlo tan injusto e ineficaz.

Como resultado, la aplicabilidad práctica de las normas tributarias es una consideración importante para los responsables políticos. Además, dado que influye en la recaudación y la capacidad de administración de los impuestos, la exigibilidad es crucial para garantizar la eficiencia del sistema tributario.

### **1.2.6.5 Flexibilidad**

Los sistemas tributarios deben ser lo suficientemente flexibles y dinámicos para garantizar que se mantengan al día con los desarrollos tecnológicos y comerciales (Maldonado, 2017). Es importante que un sistema tributario sea lo suficientemente dinámico y flexible como para satisfacer las necesidades actuales de ingresos de los gobiernos mientras se adapta a las necesidades cambiantes de manera continua.

Esto significa que las características estructurales del sistema deben ser duraderas en un contexto político cambiante, pero lo suficientemente flexibles y dinámicas como para permitir que los gobiernos respondan, según sea necesario para mantenerse al día con los desarrollos tecnológicos y comerciales, teniendo en cuenta que los desarrollos futuros a menudo serán difíciles de predecir.

La equidad también es una consideración importante dentro de un marco de política fiscal. La equidad tiene dos elementos principales; equidad horizontal y equidad vertical. La primera sugiere, que los contribuyentes en circunstancias similares deberían soportar una carga tributaria similar. La equidad vertical es un concepto normativo, cuya definición puede diferir de un usuario a otro. Según algunos, sugiere que los contribuyentes en mejores circunstancias deberían soportar una mayor parte de la carga fiscal como proporción de sus ingresos. En la práctica, la interpretación de la equidad vertical depende de la medida en que los países quieran disminuir la variación de ingresos y si debe aplicarse a los ingresos obtenidos en un período específico o al ingreso de por vida. La equidad se entrega tradicionalmente a través del diseño de los impuestos personales y los sistemas de transferencia.

La equidad también puede referirse a la equidad internacional. Como teoría, la equidad internacional se preocupa por la asignación de ganancias y pérdidas nacionales en el contexto internacional y tiene como objetivo garantizar que cada país reciba una parte equitativa de los ingresos fiscales de las transacciones transfronterizas (OCDE, 2001). El principio de política fiscal de equidad internacional ha sido una consideración importante en el debate sobre la división de los derechos fiscales entre los países de origen y de residencia.

Las elecciones de política fiscal a menudo reflejan decisiones de los responsables políticos sobre la importancia relativa de cada uno de estos principios y también reflejarán consideraciones más amplias de política económica y social fuera del campo de los impuestos.

### **1.3 Antecedentes Contextuales**

#### **1.3.1 Organismo Administrador de Tributos SRI**

El Servicio de Rentas Internas, se creó con el objetivo de brindar una solución y dar respuesta a la evasión tributaria que sufría el Ecuador, a partir de la creación se abrió paso a una cultura tributaria, siendo necesaria para cumplir con dicha la legislación, pues este servicio se desarrolla en base a políticas y estrategias que pueden brindar un equilibrio en la toma de decisiones, por lo que el SRI debe ser muy transparente en la aplicación de sus políticas.

La recaudación de impuestos tuvo un gran aumento hacia los primeros años, a partir del año 2000, hasta 6 años después la recaudación, tal como lo expresa el portal del SRI, este alcanzó un monto de \$ 21.995.000.000,00, convirtiéndolo en un gran aporte desde su creación, sin embargo, para los siguientes 7 años, desde el 2007, su recaudación se incrementó, obteniendo el triple en comparación al primer período mencionado, el monto supero los \$ 60.000.000.000,00, con base en ello, se tiene que este servicio ha logrado alcanzar tales recaudaciones por la eficiencia que existe dentro de la gestión que posee dicha institución.

La mejora que ha tenido esta institución se debe, en gran medida, a hacer de la tecnología una aliada, desarrollando sistemas tecnológicos que han implementado, el gran desarrollo de la factura electrónica fue un avance que permitió dar un giro más fácil y seguro, asimismo fue brindando más y mejores servicios, como la aplicación móvil del SRI, la creación de tener servicios en línea, así poco a poco se fue desarrollando la cultura tributaria, la misma que apertura un nuevo camino a la ciudadanía y el país. (SRI, 2020)

#### **1.3.1.1 Misión**

El Servicio de Rentas Internas posee como misión gestionar todo lo correspondiente a la política tributaria, estando estos dentro de los principios constitucionales, de modo que, la recaudación sea lo mayor posible y así sea posible fomentar la cohesión social. (SRI, 2020)

#### **1.3.1.2 Visión**

El Servicio de Rentas Internas, visualiza para el año 2021, ser reconocida como una Institución que alcanzó un nivel de innovación y calidad de todos sus servicios dirigidos a la población, convirtiendo el compromiso tributario en uno de los más fáciles y a partir de allí, hacer de la contribución tributaria un aspecto notoriamente sencillo, que permita disminuir tanto la evasión fiscal como la elusión fiscal. (SRI, 2020)

#### **1.3.2 Generalidades**

Dentro de las actividades que desarrolla el SRI, existe un conjunto de funciones que debe cumplir esta institución, ya que depende de la legislación tributaria, por ello, la ejecución de dicha política es prioridad, por tanto, su ejecución debe ser inmediata, siempre que sea

aprobada por el presidente del Ecuador, a partir de ello, deberá recaudar y controlar todo los tributos que genera el Estado, solo si estos están bajo su administración, del mismo modo, deberá dar solución a distintos procesos que requieran de esta institución, como reclamos, recursos e incluso peticiones, acogiéndose bajo lo que dicta la ley.

Dentro de las funciones que esta institución debe cumplir, se encuentra la potestad de emitir o anular títulos y/o notas de créditos, además de las órdenes de cobro, de lo contrario, puede imponer sanciones, claro está que dichas sanciones se encuentran apegadas a la ley, esto generará ayuda para poder fundar y mantener a nivel nacional el sistema tributario estadístico, donde se desarrollen cesiones onerosas que correspondan a la cartera de títulos totales o parciales de créditos, que deberán poseer autorización del directorio de ley.

Aunado a todo lo que se ha expuesto, es primordial que el SRI solicite toda la documentación que respalde las obligaciones tributarias de cada contribuyente, así como la de terceros, de modo que pueda verificarse y apegar se a los señalamientos de la ley, haciendo uso de la plataforma tecnológica para hacer de la experiencia de la población, la más fácil y sencilla.

### **1.3.3 Facultades**

Dentro de las facultades que le competen al SRI, se tiene un amplio conjunto, todas estas facultades se involucran directamente a las actividades de la gestión tributaria, pues con atribuciones legales al igual que potestades que deben ser cumplidas de forma obligatoria, dentro de las facultades se tienen las siguientes (Aguirre , 2009):

- Facultad determinadora
- Facultad recaudadora
- Facultad resolutive
- Facultad sancionadora
- Facultad reglamentaria

### **1.3.4 Objetivos**

El Servicio de Rentas Internas, cuenta con un conjunto de objetivos que apuntan a un mejoramiento de distintos aspectos y sobre todo al país, los objetivos planteados de acuerdo al portal web (2020), son los siguientes:

- Aumentar de manera voluntaria la asistencia y habilitación al ciudadano
- Aumentar la eficacia de 3 procesos importantes, como lo son el de control, el de cobro y por supuesto el legal.
- Impulsar la mejora del conocimiento y también de las capacidades por parte de ciudadanía, de modo que se familiaricen sobre los deberes y derechos fiscales.
- Aumentar la eficiencia del SRI desde el aspecto operacional.
- Aumentar el uso eficaz del presupuesto asignado al SRI
- Aumentar el talento humano, así como su desarrollo en el SRI.

### **1.3.5 Impuestos que administra el SRI**

De acuerdo a las políticas y legislaciones del SRI, esta institución tiene bajo su cargo la recaudación de un conjunto de impuesto, los mismos que son administrados por dicho servicio, los impuestos recaudados son los siguientes (SRI, 2020):

- ✓ Impuesto a la Renta
- ✓ Impuestos al Valor Agregado
- ✓ Impuesto a la Salida de Divisas
- ✓ Impuesto a los Consumos Especiales
- ✓ Impuesto a los Vehículos Motorizados
- ✓ Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular
- ✓ Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornables
- ✓ Impuesto Tierras Rurales
- ✓ Impuesto a los Activos en el Exterior
- ✓ Impuesto a la Renta de Ingresos Provenientes de Herencias, Legados y Donaciones
- ✓ Patentes de Conservación para Concesión Minera
- ✓ Regalías a la actividad minera
- ✓ Contribución destinada al financiamiento de la atención integral del cáncer
- ✓ Contribución Solidaria

### **1.3.6 Estructura del SRI**

La estructura organizacional de la institución posee distintas estructuras, estas se encuentran sujetas a 3 entornos principales, compuesto por la Dirección Nacional, las Direcciones Zonales y la Direcciones Provinciales, tal como se observan a continuación (SRI, 2020):

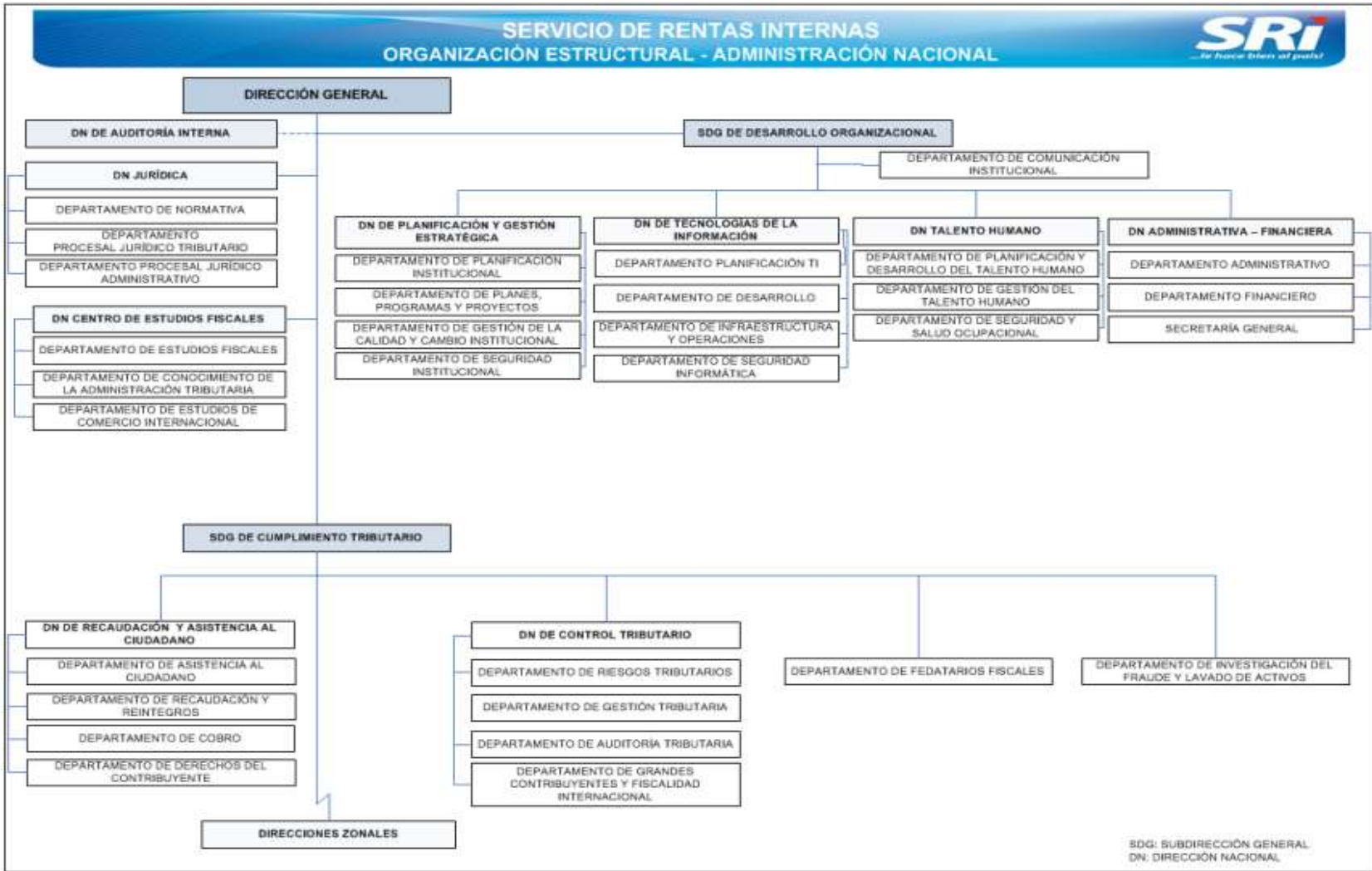
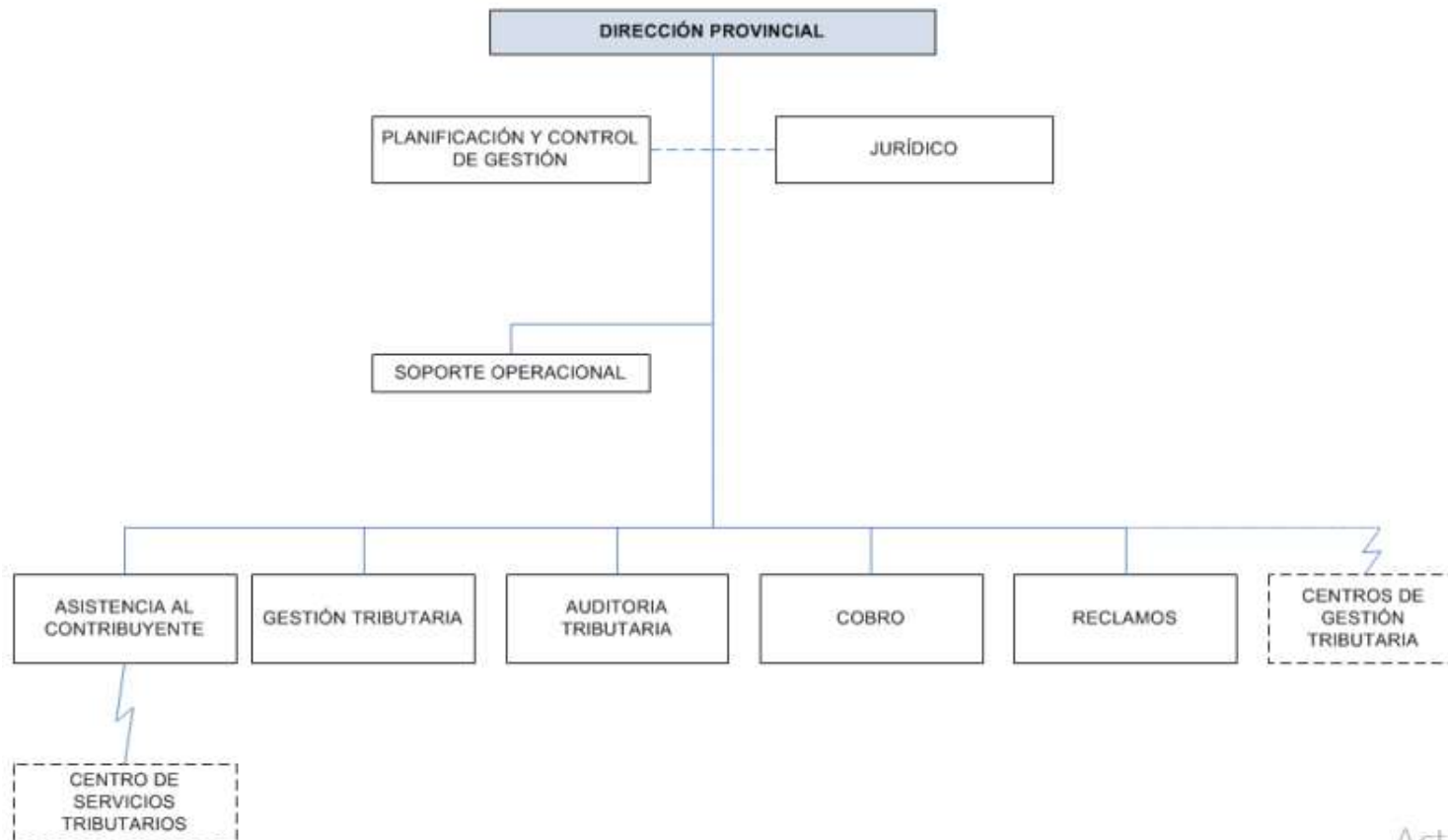


Ilustración 1 Organización estructural de la administración nacional

Fuente: SRI portal web, (2020)



Activar

Ilustración 2 Organización estructural de la administración zonal

Fuente: SRI portal web, (2020)



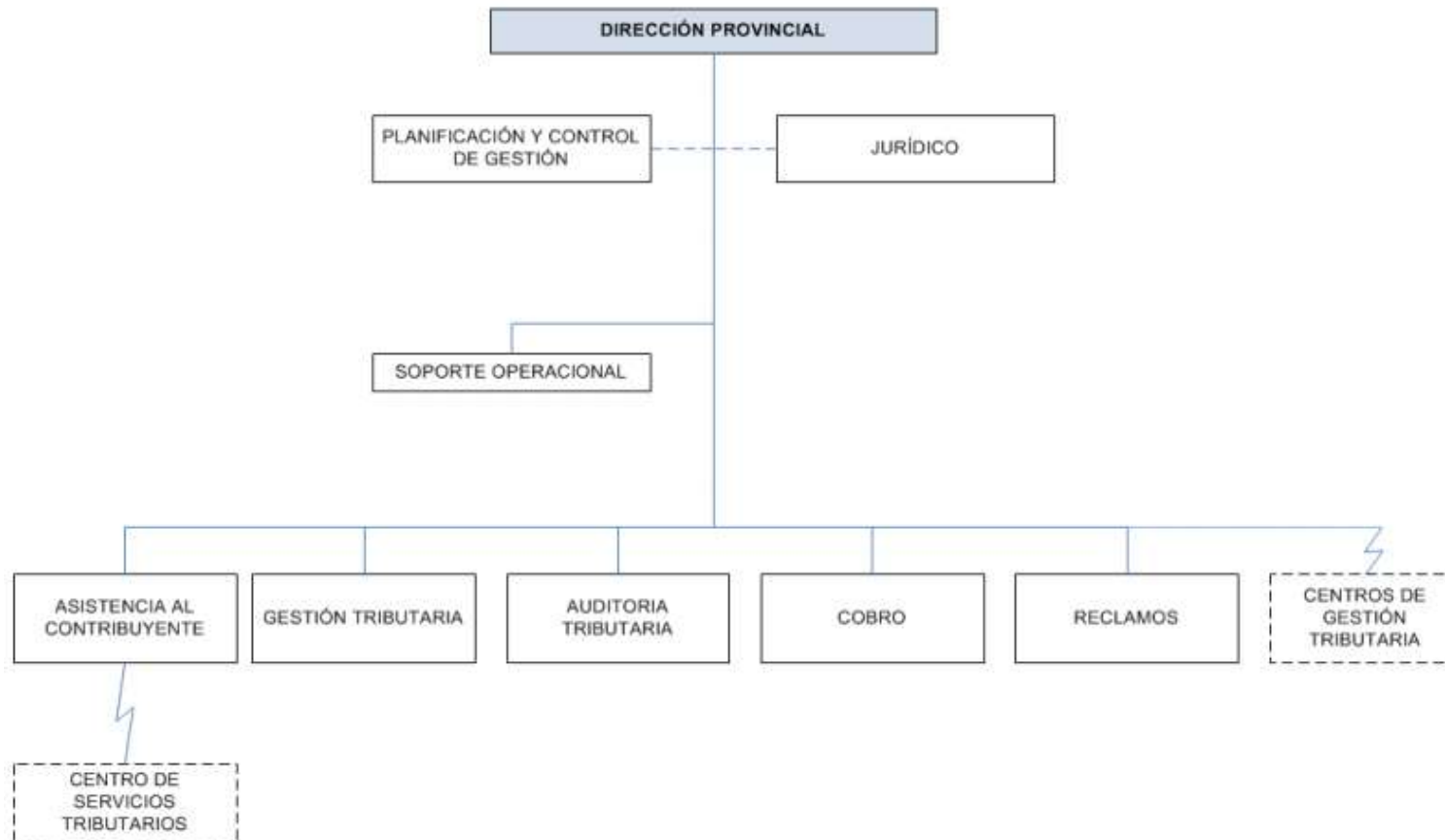


Ilustración 3 Organización estructural de la administración provincial

Fuente: SRI portal web, (2020)

## **CAPITULO 2. METODOLOGÍA**

### **2.1 Tipo de investigación**

#### **2.1.1 Descriptivo**

Este tipo de investigación se empleó con la finalidad de caracterizar los rasgos de forma objetiva, aconteciendo conocer de manera minuciosa cada peculiaridad que proporcionó datos valiosos y útiles para el estudio. Según los autores Hernández, Fernández, & Baptista (2014) determinan que:

Con los estudios descriptivos se busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Es decir, únicamente pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, esto es, su objetivo no es indicar cómo se relacionan estas (pág. 92).

El presente trabajo es descriptivo, dado que, se detalla minuciosamente toda la información posible sobre la determinación de impuesto a la renta y cómo esta incide en los procesos determinativos, puesto que, las últimas reformas tributarias han provocado que varios contribuyentes notificados con diferencias en sus declaraciones, tengan la oportunidad de aplicar los factores de ajuste en todos los procesos determinativos, indistintamente de la forma en que se les comunique las inconsistencias.

#### **2.1.2 Explicativo**

La investigación explicativa indagó en mayor medida, sobre el objeto de estudio su relación con otros temas, incluso investigo áreas que poseían una perspectiva diferente. Para Arias (2012) “la investigación exploratoria es aquella que se efectúa sobre un tema u objeto desconocido o poco estudiado, por lo que sus resultados constituyen una visión aproximada de dicho objeto, es decir, un nivel superficial de conocimientos” (pág. 23). Se denomina al estudio desarrollado como explicativo, ya que en él se analizó el sistema tributario, con base a las determinaciones que realiza el sujeto activo.

## **2.2 Paradigma**

El paradigma del presente trabajo de investigación es el positivista, en tanto que permite posicionar al investigador en un camino de análisis, medición y valoración de información con base en métodos de razonamiento lógico, y con fundamento en leyes específicas, que permiten explicar la información. En este sentido, se analizó el sistema tributario con base en las determinaciones que realiza el sujeto activo, apoyándose en la Administración Tributaria, en lo que se establece en el Art. 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y su Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000264, esto cuando se concibió que solo se considera a las determinaciones de Impuesto a la Renta notificadas mediante comunicaciones de diferencia, dejando fuera los actos determinativos comunicados con actas de determinación, existiendo una aplicación discriminatoria de este proceso.

Para conocer la realidad de este paradigma se procedió a investigar el sistema tributario, con la intención de saber a detalle como los ajustes de determinación de impuesto a la renta inciden en los procesos determinativos del año 2019.

## **2.3 Población y muestra**

### **2.3.1 Población**

Se define como población al conjunto de sujetos que fueron seleccionados basándose en sus características comunes, las cuales pueden ser observadas en un lugar y momento determinado (Arias F. , 2012). Es así, que para el presente trabajo de investigación se solicitó al Servicio de Rentas Internas mediante trámite No. 107012020020229 información referente a las comunicaciones de diferencias y actas de determinación emitidas, y los valores determinados en cada caso, ante lo cual mediante Oficio No. 107012020OPLN001079 la Administración Tributaria indica que por tratarse de información confidencial se niega dicha petición, por lo tanto para la definición de la población, se dispuso de la utilización de la información de acceso público, que se encuentra en la página web del Servicio de Rentas Internas, así como de la información de recaudación de impuestos a través de la herramienta Estadística Multidimensionales SAIKU 2.4 en la misma página web.

Dentro de los datos estadísticos de tributos recaudados por el Servicio de Rentas Internas, se observó que en el año 2015, el sector con mayor mayores ingresos declarados en la Provincial El Oro, fueron los sujetos pasivos pertenecientes al grupo económico Acuicultura de acuerdo al siguiente detalle (Servicio de Rentas Internas, 2020):

Tabla 1  
*Estadísticas de impuestos del SRI*

<b>Concepto</b>	<b>Resultado</b>
Provincia	El Oro
Actividad económica:	Acuicultura
No. Contribuyentes:	2.219
Ingresos declarados:	356,500,382.78
Impuesto a la renta causado:	10,640,316.81

Fuente: <https://srienlinea.sri.gob.ec/saiku-ui/>  
Elaborado por: Vanessa Cabrera

Con este criterio, se determinó que las empresas dedicadas al sector camaronero representan el 40% del total de los impuestos recaudados, por lo tanto en este sector se enfoca nuestra población.

### 2.3.2 Muestra

Se conceptualiza a la muestra como el número representativo de la población de estudio, siendo denominada agrupación a la cual se aplicó los instrumentos de recolección de datos, recopilando la información que se consideró relevante para la investigación. Hernández, Fernández y Baptista (2014) mencionaron que “La muestra es, en esencia, un subgrupo de la población. Digamos que es un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características al que llamamos población” (pág. 175). Se utilizará el muestreo probabilístico mediante la fórmula para poblaciones finitas:

$$n = \frac{Z^2 * N * p * q}{e^2 * (N - 1) + (Z^2 * p * q)}$$

El nivel de confianza indica la probabilidad de que los resultados de la investigación sean ciertos.

Donde:

$$N = \text{Población} = 2219$$

$P = \text{Probabilidad de éxito} = 0,5$   
 $Q = \text{Probabilidad de fracaso} = 0,5$   
 $P*Q = \text{Varianza de la Población} = 0,25$   
 $E = \text{Margen de error} = 5,00\%$   
 $NC (1-\alpha) = \text{Confiabilidad} = 95\%$   
 $Z = \text{Nivel de Confianza} = 1,96$   
El tamaño de la muestra es de 328 empresas.

Para efectos de la aplicación del cálculo de ejercicios tributarios se seleccionó una compañía camaronera de acuerdo a sus estados financieros cuyos datos fueron obtenidos de la información pública de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, para realizar la comparación entre el cálculo del impuesto a la renta determinado mediante una comunicación de diferencia realizada por el Departamento de Gestión Tributaria en la que se aplica resoluciones de factores de ajuste y las actas de determinación tributaria emitidas por el Departamento de Auditoría Tributaria, con la forma directa de determinación.

## **2.4 Método teórico**

### **2.4.1 Documental**

Este tipo de investigación se orienta hacia de recopilación de información por medio de la lectura y análisis de documentos, archivos, revistas, periódicos, bibliografías o libros oficiales, de tipo impreso, electrónico o gráfico, adicional a esto, el método documental es una de las formas más seguras de realizar un análisis de datos (Arias, 2012).

El presente estudio es documental dado que los datos se obtuvieron a través de la revisión de archivos del Servicio de Rentas Internas, tal como se encuentra plasmado en su portal web, en la Gaceta Tributaria, y en varios textos tributarios, por lo que se pudo saber más sobre la problemática que acontece a los contribuyentes.

## **2.5 Método empírico**

Este modelo de investigación científica tiene su base en la lógica empírica, los datos de este método se recolectan directamente de los aciertos y errores, en pocas palabras de las experiencias. El método empírico permitió revelar las relaciones y características que

tiene el objeto de estudio, la utilidad de este método destaca en estudios descriptivos, como es el caso del presente proyecto, ya que la información recopilada se basa en las experiencias que tienen los contribuyentes del Servicio de Rentas Internas.

### **2.5.1 No Experimental**

Se define no experimental a la investigación que no manipula sus variables, por lo cual, solo las observa con la intención de conocer su comportamiento y su desarrollo dentro de un entorno específico, aconteciendo que se pueda conocer los hechos que ocurren y así poder analizar el comportamiento. Para Hernández, Fernández, & Baptista (2014) determinan que:

La investigación no experimental es sistemática y empírica en la que las variables independientes no se manipulan porque ya han sucedido. Las inferencias sobre las relaciones entre variables se realizan sin intervención o influencia directa, y dichas relaciones se observan tal como se han dado en su contexto natural (pág. 153).

Se denominó al presente estudio no experimental y transversal puesto que las variables no fueron manipuladas, lo que permitió a los contribuyentes notificados por el Servicio de Rentas Internas manifestarse de forma natural.

### **2.6 Técnica e instrumento.**

El presente estudio empleó la técnica de análisis de contenido debido a que se basa en la lectura como instrumento de recolección de datos (Mendieta & Esparcia, 2017). A diferencia de la lectura que se lleva a cabo para recrearse, la lectura usada se guía en la metodología científica para analizar 5 las reformas tributarias obtenidas directamente de la página del SRI, de esta manera se demostró los resultados de las cargas fiscales generadas por las mismas.

## **CAPITULO 3. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA DEL APORTE PRÁCTICO**

### **3.1 Caducidad**

El Servicio de Rentas Internas dentro de sus facultades, se encuentra la facultad determinadora, la misma que de acuerdo al Art. 94 de Código Tributario puede pronunciarse hasta tres años desde la fecha de declaración sobre los impuestos que la ley obliga a los contribuyentes a determinarlos; a partir de seis años, desde el vencimiento del plazo para declarar, cuando no se declaró todo o parte de los tributos, y aquí es importante aclarar que el mismo cuerpo legal especifica que también se incluirán los casos que presenten adquisiciones sustentadas con comprobantes de venta por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas; y por último existen la caducidad de un año cuando se trata de revisar actos realizados por la Administración Tributaria o en forma mixta, desde que se notificó dicho acto.

La Administración Tributaria, emite los actos determinativos considerando lo detallado en el párrafo anterior, por lo tanto, en los siguientes apartados vamos a utilizar una declaración de Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2015, presentada el 14 de abril de 2016, sobre la cual ejemplificaremos que se detectó gastos no deducibles los cuales pueden ser determinados hasta el 14 de abril de 2019, y en otros casos especificaremos que tenga inmersas transacciones con empresas inexistentes o personas naturales fantasmas, para lo cual la revisión por parte de la Administración Tributaria es hasta seis años desde la fecha de la presentación de ese formulario, es decir podrá objetar y revisar este formulario hasta el 14 de abril de 2022.

En este mismo sentido, se debe indicar que las determinaciones tributarias son emitidas por parte de los Departamentos de Gestión Tributaria o Auditoría Tributaria, los primeros emiten notificaciones masivas, como son oficios de comunicación por diferencias, los cuales muchas veces son originadas por cruces de información, sea por anexos, del propio contribuyente o terceros, por declaraciones, facturación electrónica, entre otros, en cambio auditoría emite órdenes de determinación que son procesos intensivos y de campo aplicada a una pequeña parte del catastro de contribuyentes donde se examina más a detalle y de forma exhaustiva una declaración.

Las notificaciones por diferencias tienen un plazo de veinte días para su justificación, caso contrario se procede con la respectiva liquidación de pago por diferencias en la declaración, en cambio en el caso de las auditorías generalmente tienen una duración de un año, y previo a la emisión del acta de determinación, se realiza una lectura con el contribuyente con los resultados preliminares plasmados en un acta borrador de determinación, ante lo cual el contribuyente puede presentar sus justificaciones respectivas en el plazo de veinte días.

### **3.2 Determinación de Impuesto a la Renta con factores de ajuste**

Como premisa general se indica que la utilización de los factores de ajuste de acuerdo al Art. 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se efectúan únicamente en los procesos de control de diferencia, y cuyos actos los realiza el Departamento de Gestión Tributaria del Servicio de Rentas Internas. Estos factores de ajuste se aplican exclusivamente en las determinaciones de Impuesto a la Renta.

Previo a su aplicación se debe comprobar que exista un perjuicio económico o detrimento en la capacidad contributiva del contribuyente al momento de aplicar la diferencia comunicada por el SRI, sea producto de omisión de ingresos, costos o gastos no deducibles o no efectuados, posterior a ello se debe tomar en consideración el ejercicio fiscal que se está determinando y el sector económico al cual pertenece el sujeto pasivo en análisis, para seleccionar el coeficiente de carácter general que son establecidos mediante resolución por el Director General del Servicio de Rentas Internas, en cada período.

El Servicio de Rentas Internas a partir de la modificación del Art. 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 736 del 19 de abril de 2016, ha emitido seis resoluciones donde regula y norma la aplicación de los factores de ajuste, en el año 2017 se emitieron dos resoluciones, en el año 2018 dos resoluciones y en el año 2019 dos resoluciones más, tal como se cita a continuación:



Tabla 2

*Resoluciones por factores de ajuste*

<b>RESOLUCIÓN:</b>	NAC-DGERCGC17-00000345, R.O. No. 31, 07/07/2017
<b>RESOLUCIÓN:</b>	NAC-DGERCGC17-00000607, R.O. No. 148, 27/12/2017
<b>RESOLUCIÓN:</b>	NAC-DGERCGC18-00000165, R.O. No. 230, 26/04/2018
<b>RESOLUCIÓN:</b>	NAC-DGERCGC18-00000264, R.O. No. 282, 12/07/2018
<b>RESOLUCIÓN:</b>	NAC-DGERCGC19-00000017, R.O. No. 480, 02/05/2019
<b>RESOLUCIÓN:</b>	NAC-DGERCGC19-00000049, R.O. No. 69, 28/10/2019

Elaborado por: Vanessa Cabrera

### 3.2.1 Determinación de impuesto a la renta en procesos de diferencias

Para ejemplificar la aplicación de los factores de ajuste de impuesto a la renta, tal como se indicó anteriormente, se establecerá que el siguiente contribuyente fue notificado con una comunicación de diferencias en la que se conminó a presentar la respectiva declaración sustitutiva del año 2015, la cual se detalla a continuación:

Tabla 3

*Contribuyente seleccionado*

Contribuyente:	PROCESADORA DE MARISCOS
Objeto social:	Cría y cultivo de camarón en cautiverio.
Ubicación:	Santa Rosa
Impuesto determinado:	Renta Sociedades
Ejercicio fiscal:	2015
Fecha declaración:	14/04/2016
Total de activos:	13.420.233,59
Total de ingresos:	48.008.415,10
Total de costos y gastos:	47.463.371,59
Utilidad del ejercicio:	545.043,51
Participación a trabajadores:	81.756,53
Gastos no deducibles locales:	81.861,20
Utilidad gravable:	545.148,18

Fuente: [https://appscvsmovil.supercias.gob.ec/portaldedocumentos/consulta\\_cia\\_menu.zul](https://appscvsmovil.supercias.gob.ec/portaldedocumentos/consulta_cia_menu.zul)

Elaborado por: Vanessa Cabrera

### 3.2.1.1 Resolución No. NAC-DGERCGC17-0000345

En esta primera resolución donde se estableció las normas para la aplicación de los factores de ajuste, se puntualizó que su utilización se podría dar en los casos en los cuales la respectiva utilidad gravable era superior al coeficiente de estimación presuntiva que emite el Director General del Servicio de Rentas Internas de forma anual y sobre cada una de las ramas de actividad económica, y por lo tanto, estos coeficientes se convertían en el factor de ajuste utilizado.

Para su cálculo, se multiplicaba el factor por los activos, ingresos, costos y gastos determinados, escogiéndose el mayor como la base imponible, así mismo cuando el contribuyente tenía más de una actividad económica, se escogía el factor para cada una de ellas y el resultado se sumaba a la utilidad o pérdida de cada actividad sea o no sometida al ajuste, sobre la totalidad de estas se calculaba el impuesto a la renta que no podía ser menor al crédito tributario por retenciones.

En los casos que el contribuyente no justificaba la diferencia se procedía con la emisión de la liquidación de pago por diferencias en la declaración, con la notificación inmediata así como su cobro. La aplicación de los factores de ajuste se puede dar sobre ejercicios fiscales anteriores al 2016. Se puntualiza que con esta resolución se restringía la aplicación de estos factores para los contribuyentes que tenían reportadas transacciones con empresas consideradas fantasmas o personas naturales inexistentes.

En el siguiente ejemplo, vamos a precisar que la notificación de diferencias se planteó con por una inconsistencia por comprobantes de venta sin bancarizar:

Tabla 4

*Diferencia notificada*

VALORES NOTIFICADOS COMO DIFERENCIA POR PARTE DEL SRI		
Gasto No Deducible Contribuyente	Gasto No Deducible Notificado Sri	Diferencia Determinada Sri
81.861,20	15.806.382,61	15.724.521,41

Elaborado por: Vanessa Cabrera

Como la diferencia comunicada corresponde a gastos no deducibles los cuales no se encuentran dentro de las excepciones establecidas en el Art. 2 de la resolución, es factible

la aplicación de los factores de ajuste, ante lo cual se comprueba si existe detrimento o no de la capacidad contributiva del contribuyente con referencia a los valores notificados por el Servicio de Rentas Internas, ante lo cual se procede a realizar el cálculo sobre la declaración planteada en la Tabla 3, y a su vez comparar con los datos que arroja la aplicación de los coeficientes de determinación presuntiva considerando el total de ingresos, costos y gastos y activos de esa declaración:

Tabla 5

*Cálculo de la utilidad gravable con diferencia notificada*

CONCEPTO	VALORES	REF.
(+) Total Ingresos	48.008.415,10	(a)
(-) Total Costos y Gastos	47.463.371,59	
(=) Utilidad del Ejercicio	545.043,51	
(-) 15% Participación de Trabajadores	81.756,53	
(+) Gasto No Deducible	15.806.382,61	
(=) Utilidad Gravable (Base Imponible)	16.269.669,59	(b)
Margen de Utilidad	33.89%	(c) = (b) / (a)

Elaborado por: Vanessa Cabrera

Tabla 6

*Cálculo de la utilidad con los coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva*

GRUPO B PESCA.			
CÓDIGO DE LA ACTIVIDAD CIU B050			
Pesca, explotación de criaderos de peces y granjas piscícolas; actividades de tipo servicio relacionadas con la pesca.			
Detalle	Para el Total de Ingresos	Para el Total de los Costos y Gastos	Para el Total de Activos
Coefficiente	0,1775	0,1889	0,1479
(*) Valores declarados	48.008.415,10	47.463.371,59	13.420.233,59
(=) Base imponible	8.521.493,68	8.965.830,89	1.984.852,55

Fuente: Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000146 R. O. No. 448 el 28/02/2015

Elaborado por: Vanessa Cabrera

Por lo tanto, se comprueba que existe detrimento en la declaración, debido a que el margen de utilidad en la Tabla 5 resulta mayor los coeficientes detallados en la Tabla 6, con lo cual procede la aplicación de los factores de ajuste considerando el valor de US\$ 8.965.830,89 que fue el mayor resultante como base imponible para la liquidación generando un impuesto a la renta a pagar de \$ 1.972.482,80 y una presión fiscal del 4,11% tal como se detalla a continuación:

Tabla 7

*Cálculo del Impuesto a la Renta y de la Presión Fiscal*

CONCEPTOS	VALORES	REF.
Total Ingresos	48.008.415,10	(a)
Base gravable determinada con Ajuste	8.965.830,89	(b)
Impuesto a la Renta Causado 22%	1.972.482,80	(c) = (b) * 22%
Presión Fiscal	<b>4,11%</b>	(d) = (c) / (a)

Elaborado por: Vanessa Cabrera

**3.2.1.2 Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000607**

El 27 de diciembre de 2017 se publicó la segunda resolución con la que se modificó la aplicación de los factores de ajuste antes analizada, esta vez se dirige principalmente en atención a los principios constitucionales que rigen el sistema tributario, en especial a los principios de equidad y suficiencia recaudatoria, ya que faculta su aplicación en las liquidaciones de pago o comunicaciones de diferencias, cuando existan distorsiones de la capacidad contributiva producto de descontar las transacciones con empresas inexistentes o fantasmas, sin que se evite la responsabilidad penal que pueda la Administración Tributaria seguir por estos casos.

Además, dentro de esta resolución se indica que los factores de ajuste se aplicarán con base a análisis de estudios de rentabilidad que desarrolle el Servicio de Rentas Internas para cada uno de los sectores económicos que determina, aplicando criterios técnicos que considere la misma Administración Tributaria, sin embargo, a diferencia de la resolución anterior, estos estudios no fueron publicados para conocimiento de los sujetos pasivos, por lo que fueron utilizados de manera interna por el sujeto activo en los casos que ejerció la facultad determinadora, por lo tanto no es posible ejemplificar esta resolución.

**3.2.1.3 Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000165**

Con esta nueva resolución se vuelve a modificar la No. NAC-DGERCGC17-00000345, con la que se elimina de las excepciones a las actividades profesionales y se establece que se aplicará el factor de ajuste multiplicándolo con el rubro de los ingresos determinados, sea por el Servicio de Rentas Internas o el sujeto pasivo analizado, y en el caso de que el contribuyente tenga varias actividades económicas, este factor se deberá aplicar sobre la que obtenga más ingresos.

Además, para el caso de las personas naturales, se sumarían los ingresos de libre ejercicio profesional, ocupación liberal, arriendos de bienes inmuebles, arriendos de otros activos y se multiplicará por el factor de ajuste determinado, seguidamente se sumarán los otros ingresos gravados y no considerados anteriormente, para proceder a restarle las deducciones y exoneraciones.

Para este ejercicio se indica que esta vez la notificación de diferencias se emitió por adquisiciones con empresas instrumentales que constan en el catastro de contribuyentes fantasmas<sup>1</sup>, por lo que en aplicación del Art. 17 del Código Tributario que establece el hecho generador, estas transacciones deben ser desconocidas dentro de sus costos y gastos de la siguiente manera:

Tabla 8

*Diferencia notificada*

VALORES NOTIFICADOS COMO DIFERENCIA POR PARTE DEL SRI		
Total Costos y Gastos	Adquisiciones Sin Sustancia Económica	Total Costo y Gasto
Contribuyente	Notificado Sri	Reconocido Sri
47.463.371,59	15.806.382,61	31.656.988,98

Elaborado por: Vanessa Cabrera

A continuación se presenta el cálculo de la base gravable considerando los costos y gastos que la Administración Tributaria notificó como realmente efectuados para verificar el detrimento de la capacidad contributiva, que es la comparación del índice obtenido entre la nueva utilidad gravable y el total de ingresos, contra el coeficiente de determinación presuntiva del ejercicio económico 2015:

Tabla 9

*Coeficientes de determinación presuntiva del año 2015*

Código Actividad	Actividad Económica	Para El Total De Ingresos
B050	Pesca, explotación de criaderos de peces y granjas piscícolas; actividades de tipo servicio relacionadas con la pesca.	0,1775

Fuente: Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000146 R. O. No. 448 el 28/02/2015

Elaborado por: Vanessa Cabrera

<sup>1</sup> <https://www.sri.gob.ec/web/guest/empresas-inexistentes>

Tabla 10  
*Cálculo de la base gravable*

CONCEPTOS	VALORES	REF.
(+) Total Ingresos	48.008.415,10	(a)
(-) Total Costos y Gastos	31.656.988,98	
(=) Utilidad del Ejercicio	16.351.426,12	
(-) 15% Participación de Trabajadores	2.452.713,92	
(+) Gastos No Deducibles	81.861,20	
(=) Utilidad Gravable (Base Imponible)	13.980.573,40	(b)
Margen de Carga Fiscal	29,12%	(c) = (b) / (a)
Factor de Ajuste	17,75%	(d)
¿Existe Detrimento?	SI	(d) > (c)

Fuente: Superintendencia de Compañías (2020)  
Elaborado por: Vanessa Cabrera

Al detectarse que existe el detrimento producto de la diferencia notificada, se aplica el factor de ajuste de determinación sobre el total de los ingresos y a la nueva base imponible ajustada se le calcula la tarifa de impuesto a la renta vigente para sociedades en el año 2015, generando un impuesto a la renta causado de US\$ 1.874.728,61 y una presión fiscal 3,91%:

Tabla 11  
*Cálculo del impuesto a la renta y presión fiscal*

CONCEPTOS	VALORES	REF.
Total Ingresos	48.008.415,10	(a)
(*) Factor De Ajuste	17,75%	(b)
(=) Base Gravable Determinada Con Ajuste	8.521.493,68	(c) = (a) * (b)
Impuesto A La Renta Causado	1.874.728,61	(d) = (c) * 22%
Presión Fiscal	3,91%	(e) = (d) / (a)

Elaborado por: Vanessa Cabrera

### 3.2.1.4 Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000264

Con esta nueva resolución se elimina la primera No. NAC-DGERCGC17-00000345 y por ende todas las reformas efectuadas en los apartados anteriores; esta resolución expide nuevas normas y forma de aplicación de los factores de ajuste. El detrimento mantiene su cálculo con base al índice entre la utilidad gravable determinada para el total de ingresos si este es superior al factor de ajuste, siendo este factor el coeficiente de determinación

presuntiva, pero no se considerarán las actividades sobre las cuales existen porcentajes específicos en la normativa tributaria.

Para los contribuyentes que tengan varias actividades económicas, este factor se deberá aplicar sobre la que obtenga más ingresos y para el caso de las personas naturales, se sumarán los ingresos de libre ejercicio profesional, ocupación liberal, arriendos de bienes inmuebles, arriendos de otros activos y se multiplicará por el factor de ajuste determinado, seguidamente se sumarán los otros ingresos gravados y no considerados anteriormente, para proceder a restarle las deducciones y exoneraciones.

En esta resolución se mantienen las excepciones por actividades de capital o patrimonio, ingresos de relación de dependencia, ganancias por derechos representativos de capital, de exploración, explotación o similares, las actividades de monotributo o régimen presuntivo, exploración, explotación, transporte y comercialización de recursos naturales no renovables, las de régimen impositivo simplificado y las de loterías, rifas y similares. Es importa mencionar que dentro de esta resolución, se sustituyó la Disposición General Primera, en la que se indicaba que los factores de ajuste podían ser aplicables solamente en las comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago, dejando el término procesos de determinación.

Con esta resolución, el ejemplo del apartado anterior con la aplicación de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000165, se mantiene su cálculo, debido a que no existieron cambios de fondo con esta resolución, por lo que en el caso de la misma notificación por diferencias de ejemplo no varía, generando el mismo de impuesto a la renta causado de US\$ 1.874.728,61 y una presión fiscal 3,91%.

### **3.2.1.5 Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000017**

Esta resolución emitida en el año 2019 por el Servicio de Rentas Internas reforma la resolución antes analizada, y se fija que el detrimento de la capacidad contributiva es el resultado del índice de rentabilidad, el cual se obtiene por cada actividad de la utilidad gravable determinada entre los ingresos gravables. En el caso de naturales no obligados la utilidad gravable se la obtiene de restar los ingresos gravables con los gastos no deducibles.

La misma resolución establece que en caso de no determinar con exactitud la utilidad de cada actividad económica, el índice de rentabilidad se comparará con el factor de ajuste de la actividad económica de mayor ingreso. Además, si se establece que el coeficiente de estimación presuntiva es menor al índice de rentabilidad, este último será considerado como factor de ajuste. Y como la primera resolución, este factor de ajuste se multiplica por los ingresos, costos y gastos o activos.

Para las personas naturales con varias actividades, primero se sumarán todas las bases sobre las que se aplicó o no ajuste, y se sumarán las bases por otros ingresos como renta agrícola, regalías, ingresos del exterior, rendimientos financieros, dividendos, otras rentas gravadas y los de relación de dependencia, y a este resultado se descuentan las exoneraciones por discapacidad o tercera edad. Y de existir impuestos únicos, se los sumará al impuesto a la renta causado.

Así mismo se establece que este impuesto en ningún caso será menor al impuesto a la renta causado declarado ni inferior al crédito tributario por retenciones que le efectuaron en el ejercicio fiscal determinado. Además, para el cálculo de la participación a trabajadores la base imponible ajustada representa el 85% de la utilidad al aplicar la regla de tres simple, bajo la siguiente fórmula:

$$\mathbf{15\%Participación\ trabajadores} = ((BI\ con\ factores\ de\ ajuste\ * 100\%) / 85\%) * 15\%$$

Finalmente se establece que como regla se aplicará los factores de ajuste que estarán vigentes en el momento que se aplique la determinación sin considerar el año analizado, por lo tanto, a continuación se plantea un ejercicio explicativo con una diferencia notificada en el año 2019 en los mismos términos que se explicó en la Tabla 8:

Tabla 12

*Diferencia notificada*

VALORES NOTIFICADOS COMO DIFERENCIA POR PARTE DEL SRI		
Total Costos y Gastos	Adquisiciones Sin Sustancia Económica	Total Costo y Gasto
Contribuyente	Notificado Sri	Reconocido Sri
47.463.371,59	15.806.382,61	31.656.988,98

Elaborado por: Vanessa Cabrera



Se realiza el cálculo y se verifica que existe detrimento de la capacidad contributiva del contribuyente considerando la diferencia notificada, porque el índice de rentabilidad producto de la utilidad contra los ingresos nos arroja el 29,12% superior al comparado con el coeficiente de determinación presuntiva de la actividad de acuicultura vigente para el año 2019 que es 25,68%, tal como se detalla a continuación:

Tabla 13  
*Cálculo de la base gravable*

CONCEPTOS	VALORES	REF.
(+) Total Ingresos	48.008.415,10	(a)
(-) Total Costos y Gastos	31.656.988,98	
(=) Utilidad del Ejercicio	16.351.426,12	
(-) 15% Participación de Trabajadores	2.452.713,92	
(+) Gastos No Deducibles	81.861,20	
(=) Utilidad Gravable (Base Imponible)	13.980.573,40	(b)
Margen de Carga Fiscal	29,12%	(c) = (b) / (a)
Factor de Ajuste	25,68%	(d)
¿Existe Detrimento?	SI	(d) > (c)

Fuente: Superintendencia de Compañías (2020)  
Elaborado por: Vanessa Cabrera

Tabla 14  
*Determinación de la base imponible con coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva por ramas económicas*

Grupo A03 Pesca y Acuicultura. Código de la Actividad CIU A032 Actividad Económica: Acuicultura			
Detalle	Para el Total de Ingresos	Para el Total de los Costos y Gastos	Para el Total de Activos
Coefficiente	0,2568	0,3456	0,2517
(*) Valor de la Declaración	48.008.415,10	31.656.988,98	1.748.765,76
(=) Base Imponible	12.328.561,00	10.940.655,39	440.164,34

Fuente: Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000002 R. O. No. 422 el 06/02/2019  
Elaborado por: Vanessa Cabrera

Como la resolución vigente se determina que la base imponible al aplicar los coeficientes es la que corresponde a los ingresos, y sobre esta base se calcula el 15% de participación a trabajadores, y con ello la tarifa de impuesto vigente para sociedades en el año 2015, generando un impuesto a la renta causado de US\$ 2.712.283,42 y una presión fiscal 5,65%:

Tabla 15  
*Cálculo del Impuesto a la Renta y de la Presión Fiscal*

CONCEPTOS	VALORES	REF.
Base Gravable Determinada Con Ajuste	12.328.561,00	(a)
(-) 15% Participación de Trabajadores	2.175.628,41	(b) = ((a*100%)/85%)*15%
(=) Base Imponible	12.328.561,00	(c) = (a) – (b)
Impuesto a la Renta Causado	2.712.283,42	(d) = (c) * 22%
Presión Fiscal	5,65%	(e) = (d) / (a)

Elaborado por: Vanessa Cabrera

### 3.2.1.6 Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000049

Esta es la última resolución emitida por la Administración Tributaria en referencia a los factores de ajuste, con la cual deroga la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000264 y sus reformas, estableciendo que la aplicación de los factores de ajuste variará dependiendo del tipo de determinación que se realice, sea directa o presuntiva. El índice de rentabilidad se calculará entre la utilidad gravable y los ingresos gravables determinados para cada actividad económica.

Para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, la utilidad gravable será la resta de los ingresos gravados con los gastos deducibles, excluyéndose los gastos personales y los que se especifican en la misma resolución. Para los contribuyentes con varias actividades comerciales en los que no se logre identificar la proporción de utilidad e ingreso, se comparará el índice con el factor de ajuste a la actividad principal del RUC al 31 de diciembre del año determinado.

Los factores de ajuste son los coeficientes de estimación presuntiva emitidos por el Director General del SRI, y para actividades con porcentajes específicos en la normativa se aplicará el mismo como factor de ajuste. En las presuntivas también se da la posibilidad de aplicar los índices de comparabilidad como dichos factores. El detrimento se establece cuando el índice de rentabilidad de cada actividad que la Administración Tributaria determina es superior al factor de ajuste.

En el caso de la determinación directa, cuando existe detrimento el SRI puede establecer la base imponible multiplicando el ingreso declarado o determinado por el factor de ajuste

correspondiente al rubro ingreso, y en los casos de varias actividades económicas la base determinada es la suma de aplicar el factor de ajuste a los ingresos de cada actividad, y cuando es imposible la determinación de ingresos por cada actividad se ejecuta el factor de ajuste a la actividad principal registrada en el RUC al 31 de diciembre del año en determinación. En el caso de las personas naturales con varias actividades, primero se sumarán todas las bases sobre las que se aplicó o no ajuste, se le restará las exoneraciones por discapacidad o tercera edad y si tiene impuestos únicos se los sumará al impuesto a la renta causado.

En las determinaciones presuntivas por comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago, se podrán aplicar los factores de ajuste para ingresos, costos y gastos y activos, en todos los rubros que existan y el mayor será considerado como base imponible, y para las personas naturales con varias actividades se aplica igual que en la determinación directa con factores de ajuste, solo considerando el rubro de ingresos. Las excepciones de aplicación son por ingresos de capital o patrimonio, de relación de dependencia, ganancias por derechos representativos de capital, y otros derechos de exploración, explotación o similares, exploración, explotación, transporte y comercialización de recursos naturales no renovables, loterías, rifas y similares, así como tampoco aplica para actividades de renta único ni de régimen impositivo simplificado.

Además, se realizará el cálculo de la participación a trabajadores, en donde la base imponible ajustada representa el 85% de la utilidad al aplicar la regla de tres simple, bajo la siguiente fórmula:

$$\mathbf{15\%Participación\ trabajadores = ((BI\ con\ factores\ de\ ajuste\ * 100\%) / 85\%)) * 15\%}$$

Con la aplicación de los factores de ajuste el impuesto determinado no podrá ser menor al declarado por el sujeto pasivo ni al crédito tributario por retenciones de impuesto a la renta que le hayan efectuado en dicho año. Se deberá considerar que en todos los actos notificados por comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago desde el 28 de octubre de 2019 se aplica esta resolución.

Finalmente se establecen factores de ajuste general para las actividades de los contribuyentes que no se encuentren definidas dentro de los coeficientes, para el total de los activos: 0.2358, para el total de ingresos: 0.2473 y total de costos y gastos: 0.3207. No obstante, pese a esta resolución la Administración Tributaria puede aplicar los criterios generales para la determinación presuntiva.

Ante lo mencionado anteriormente se formula el siguiente ejemplo considerando la misma diferencia notificada en la comunicación tanto en determinación directa como presuntiva:

Tabla 16

*Diferencia notificada en determinación directa y presuntiva*

VALORES NOTIFICADOS COMO DIFERENCIA POR PARTE DEL SRI		
Total Costos y Gastos	Adquisiciones Sin Sustancia Económica	Total Costo y Gasto Reconocido Sri
Contribuyente	Notificado Sri	
47.463.371,59	15.806.382,61	31.656.988,98

Elaborado por: Vanessa Cabrera

Considerando la diferencia antes detallada se realiza el cálculo y se verifica que existe detrimento de la capacidad contributiva del contribuyente, porque el índice de rentabilidad producto de la utilidad contra los ingresos nos arroja el 29,12% superior al comparado con el coeficiente de determinación presuntiva de la actividad de acuicultura vigente para el año 2019 que es 25,68%, tal como se detalla a continuación:

Tabla 17

*Cálculo del detrimento en determinación directa y presuntiva*

CONCEPTOS	VALORES	REF.
(+) Total Ingresos	48.008.415,10	(a)
(-) Total Costos y Gastos	31.656.988,98	
(=) Utilidad del Ejercicio	16.351.426,12	
(-) 15% Participación de Trabajadores	2.452.713,92	
(+) Gastos No Deducibles	81.861,20	
(=) Utilidad Gravable (Base Imponible)	13.980.573,40	(b)
Índice de rentabilidad	29,12%	(c) = (b) / (a)
Factor De Ajuste	25,68%	(d)
¿Existe Detrimento?	SI	(d) > (c)

Fuente: Superintendencia de Compañías (2020)

Elaborado por: Vanessa Cabrera

Tabla 18

*Determinación de la base imponible en determinación directa con coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva por ramas económicas*

Detalle	Grupo A03 Pesca y Acuicultura. Código de la Actividad CIU A032 Actividad Económica: Acuicultura			
	Determinación Directa Para el Total de Ingresos	Determinación Presuntiva		
		Para el Total de Ingresos	Para el Total de los Costos y Gastos	Para el Total de Activos
Coefficiente	0,2568	0,2568	0,3456	0,2517
(*) Valor de la Declaración	48.008.415,10	48.008.415,10	31.656.988,98	1.748.765,76
(=) Base Imponible	12.328.561,00	12.328.561,00	10.940.655,39	440.164,34

Fuente: Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000002 R. O. No. 422 el 06/02/2019

Elaborado por: Vanessa Cabrera

Como la resolución vigente se determina que la base imponible al aplicar los coeficientes es la que corresponde a los ingresos, y sobre esta base se calcula el 15% de participación a trabajadores, y con ello la tarifa de impuesto vigente para sociedades en el año 2015, generando un impuesto a la renta causado de US\$ 2.712.283,42 y una presión fiscal 5,65%:

Tabla 19

*Cálculo del Impuesto a la Renta y de la Presión Fiscal en determinación directa y presuntiva*

CONCEPTOS	VALORES	REF.
Base Gravable determinada con ajuste	12.328.561,00	(a)
(-) 15% Participación de Trabajadores	2.175.628,41	(b) = ((a*100%)/85%)*15%
(=) Base Imponible	12.328.561,00	(c) = (a) – (b)
Impuesto a la Renta Causado	2.712.283,42	(d) = (c) * 22%
Presión Fiscal	5,65%	(e) = (d) / (a)

Elaborado por: Vanessa Cabrera

### 3.2.2 Determinación de impuesto a la renta en procesos intensivos

A diferencia del análisis realizado en los apartados anteriores, se debe precisar que en las determinaciones de Impuesto a la Renta efectuadas por el Departamento de Auditoría Tributaria, no existe la posibilidad de aplicación de los factores de ajuste, ya que la normativa tributaria no generaliza su uso para todos los actos determinativos en los que

se verifica un detrimento de la capacidad contributiva del contribuyente, es así como en las Actas de Determinación que se generan producto de los procesos determinativos intensivos, se debe establecer el impuesto a la renta causado sobre la utilidad gravable determinada en el mencionado acto.

Considerando los mismos valores no reconocidos como costos y gastos en la declaración de Impuesto a la Renta por parte de la Administración Tributaria, se procede a realizar el cálculo de la determinación directa del impuesto a la renta en el cual se afecta a la liquidación por lo que se debe recalcular la participación a trabajadores tal como se detalla a continuación:

Tabla 20

*Diferencia notificada*

VALORES DETECTADOS COMO INCONSISTENCIAS POR EL SRI		
Total Costos y Gastos	Adquisiciones Sin Sustancia Económica	Total Costos y Gastos
Contribuyente	Notificado Sri	Reconocido Sri
47.463.371,59	15.806.382,61	31.656.988,98

Elaborado por: Vanessa Cabrera

Tabla 21

*Acta de determinación*

DETALLE	SRI	REF
Total Ingresos	48.008.415,10	(a)
(-) Total Costos y Gastos	31.656.988,98	
(=) Utilidad del Ejercicio	16.351.426,12	
(-) 15% Participación de Trabajadores	2.452.713,92	
(+) Gastos No Deducibles Locales	81.861,20	
(=) Utilidad Gravable	13.980.573,40	
Impuesto a la Renta Causado 22%	3.075.726,15	(b)
Presión Fiscal	6,41%	(c) = (b) / (a)

Elaborado por: Vanessa Cabrera

## CAPITULO 4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

### 4.1 Análisis comparativo de la presión fiscal

De acuerdo al análisis detallado en el capítulo anterior, podemos presentar la comparación de la carga fiscal que arroja cada uno de los procesos determinativos realizados por el Servicio de Rentas Internas, los primeros realizados por el Departamento de Gestión Tributaria que emite comunicaciones por diferencias y liquidación de pago aplicando factores de ajuste, con base a las diferentes resoluciones emitidas desde el año 2017, y los actos determinativos realizados por el Departamento de Gestión Tributaria de forma directa, así se pudo apreciar que el cálculo del impuesto a la renta causado y la presión fiscal varía, porque cuando se aplican los factores de ajuste existe una carga impositiva no mayor al 5,65%, mientras que para el acta de determinación directa reflejó un indicador mayor, dando como resultado el 6.41%.

*Tabla 22*  
Comparativa de carga fiscal

Departamento	Resolución / Tipo	Impuesto a la Renta Causado 22%	Presión Fiscal
Gestión Tributaria	NAC-DGERCGC17-00000345	1.972.482,80	4,11%
	NAC-DGERCGC18-00000165	1.874.728,61	3,91%
	NAC-DGERCGC18-00000264	1.874.728,61	3,91%
	NAC-DGERCGC19-00000017	2.712.283,42	5,65%
	NAC-DGERCGC19-00000049	2.712.283,42	5,65%
Auditoria Tributaria	Determinación Directa	3.075.726,15	6,41%

Fuente: Superintendencia de Compañías (2020)

Elaborado por: Vanessa Cabrera

Es decir, se evidencia que los sujetos pasivos notificados por la Administración Tributaria por los mismos valores de inconsistencias detectadas, no tributan el mismo valor del impuesto a la renta porque dependerá del tipo de acto que se le notifique, por lo que se debe tomar en consideración lo que se especifica en la Constitución de la República del Ecuador vigente desde el año 2008 que establece como principios tributarios el de generalidad y equidad, importantes en materia tributaria; la generalidad establece que un contribuyente pagará sus impuestos al Estado sin privilegios, sin diferenciación, por lo

tanto si varios ciudadanos que están en iguales condiciones son notificados por la Administración Tributaria deben cancelar lo mismo, sin aplicar discriminación. En cuanto el principio de equidad se debe considerar un tratamiento igualitario que se basa en justicia, siendo este un pilar importante en el sistema tributario que al relacionarse con el Art. 5 del Código Tributario que define al principio de igualdad con el de gravar con la misma contribución y cuota tributaria a los contribuyentes que tengan iguales condiciones.

En este mismo sentido se toma en consideración lo expuesto por Miguel Saltos Orrala que confirma que los tributos recaudados por la Administración Tributaria deben procurar considerar la capacidad contributiva de los contribuyentes y la equidad en su aplicación, tal como se cita en el Recurso de Casación No. 138 – 2007 que interpuso el Servicio de Rentas Internas contra la sentencia del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 4 de Portoviejo, que dejó sin efecto el Acta de Determinación Tributaria No. RMAATIADDT2005-00025 de Impuesto a la Renta por el año 2000, ante lo cual la Sala en conclusión manifestó que no existe disyuntiva en la aplicación de la base gravada de impuesto a la renta en determinación presuntiva porque va en función al ingreso neto más no al ingreso bruto como se pretendía, además expresó que en concordancia con las normas constitucionales sobre los principios tributarios, refiriéndose al de generalidad y el de equidad o igualdad, es inaceptable que el Impuesto a la Renta se determine para unos sujetos pasivos sobre el ingreso bruto y para otros contribuyentes sobre el ingreso neto.

#### **4.2 Análisis del conocimiento tributario de los contribuyentes**

De las encuestas realizadas a la muestra de las 328 empresas dedicadas al cultivo de camarón en la Provincia de El Oro, para tener una mejor perspectiva sobre los conocimientos en relación a las obligaciones tributaria que deben cumplir, se detectó que muchos de los contribuyentes se mantienen informados por medio de consultas en la página Web del Servicio de Rentas Internas, y un porcentaje inferior ha sido capacitado por parte del sujeto activo recaudador de impuestos, por lo que se debe considerar que los contribuyentes deben asistir a más capacitaciones y así mejoren su comportamiento tributario, ya que producto de su desconocimiento se comprobó que más de la mitad de los encuestados han sido objeto de sanción por parte de la Administración Tributaria.



Otro de los temas abordados y sobre los cuales hay varias opiniones desfavorables, es que consideran que es injusta la recaudación de impuestos debido a que la cultura tributaria en nuestro País aún sigue siendo muy baja, y probablemente por eso sus declaraciones tributarias son presentadas fuera del plazo establecido y con inconsistencias, motivo por el cual el 94 de los encuestados fueron notificados por diferencias en sus impuestos y el 90% de ellos tuvieron valores de impuestos superiores a pagar. Con base a estas comunicaciones de diferencias indicaron no estar de acuerdo con los valores determinados y que desearían conocer a detalle los cálculos que generaron mayores impuestos. Con esto, se le consultó sobre el conocimiento de la existencia de los factores de ajuste de determinación presuntiva, manifestado el 96% de los contribuyentes desconoce sobre este procedimiento, con lo cual no podrían solicitar que dentro de las determinaciones se apliquen estos coeficientes.

#### **4.3 Reformas tributarias**

En Ecuador se ha efectuado en los últimos años un sinnúmero de reformas tributarias, principalmente sobre el impuesto a la renta, impuesto al valor agregado, impuesto a los consumos especiales e impuesto a la circulación de capitales, que de acuerdo a la Administración Tributaria se han creado a favor de la redistribución, del empleo, de la producción de bienes, de mejoras de conductas ecológicas y sociales económicas responsables, además, que se dan como respuestas a lineamientos y políticas, porque los contribuyentes evolucionan y con ello sus estrategias tributarias. En este mismo sentido, se indica que las reformas son optadas como medidas regulatorias para hacer frente a las emergencias y con la búsqueda de mejorar las normas tributarias en cuanto a efectividad sobre todo en los contribuyentes que incumplen con sus obligaciones con el Fisco.

Es importante indicar que entre una de las reformas planteadas incluidas en el Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 312 del 24 de agosto de 2018, en el cual en el Art. 37 se dispuso la inclusión al final del artículo 262 de lo siguiente: "En los procesos en los cuales los valores determinados generen una utilidad gravable que no concuerda con la realidad económica del sujeto pasivo, en detrimento de su capacidad contributiva, la Administración Tributaria podrá utilizar factores de ajuste para establecer la base

imponible, de conformidad con lo que se establezca en la resolución de carácter general emitida para el efecto y los criterios técnicos establecidos por la propia Administración Tributaria.(...)” es decir, dio paso a la aplicación de los factores de ajuste en las Actas de Determinación, lo cual concuerda con la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000264, que reformó la disposición general primera en la que indica que los factores de ajuste serán aplicables en los procesos de determinación de forma general.

Sin embargo, con el Suplemento del Registro Oficial No. 392 del 20 de diciembre del 2018, se expidió el Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal y en el Art. 52 de esa norma se eliminó el inciso antes citado, con lo cual quedó establecido que únicamente los factores de ajuste son aplicables en los procesos de comunicación de diferencias o liquidaciones de pago.

Finalmente se ha observado que desde la reforma a la normativa tributaria donde se origina la aplicación de factores de ajuste en la determinación de impuesto a la renta para procesos iniciados con oficio de diferencia, se han emitido seis resoluciones en tres períodos fiscales, todas con algunas variantes que ha modificado su uso y aplicación, por lo que los actos emanados por la Administración Tributaria presentan cálculos diferentes de acuerdo a la fecha de liquidación con la que han sido notificados los contribuyentes.

## CONCLUSIONES

- A partir de los resultados encontrados en el presente trabajo de investigación se pudo contrastar la hipótesis de que el impuesto a la renta causado mediante comunicación por diferencias o liquidación de pagos resultó inferior al valor determinado en el acta de determinación directa.
- Se evidenció que las diferentes resoluciones para la aplicación de factores de ajuste para la determinación de impuesto a la renta, únicamente incluye a los procesos semi intensivos realizados por el Servicio de Rentas Internas, es decir dependiendo del tipo de determinación que le efectúe la Administración Tributaria será el impuesto a la renta que tenga que tributar el contribuyente.
- Se verificó que las resoluciones emitidas por el Servicio de Rentas Internas varían constantemente, es decir su aplicación es para un corto lapso de tiempo, lo cual de acuerdo a las encuestas realizadas generan cierta inconformidad a los contribuyentes que son los responsables de cumplir con las obligaciones tributarias que impone el Estado.

## **RECOMENDACIONES**

- Se recomienda que la Administración Tributaria aplique un mismo criterio sobre los casos de determinación de impuesto a la renta que se realicen a los contribuyentes, tanto en los procesos determinativos realizados en Gestión Tributaria, así como en Auditoría Tributaria.
- Se sugiere realizar una reforma tributaria que permita igualdad de condiciones en los sujetos pasivos determinados para que la presión fiscal generada en las liquidaciones de pago y actas de determinación generen valores acordes con la realidad económica presentada en el ejercicio económico analizado.
- Se recomienda mantener una buena difusión siempre para todas de las reformas y actualizaciones tributarias, con la finalidad de que los sujetos pasivos se encuentren correctamente capacitados evitando caigan en incumplimientos u omisiones que posteriormente generen liquidaciones por parte de la Administración Tributaria.

## BIBLIOGRAFÍA

- Aguirre , P. (2009). *El Principio Constitucional de Legalidad Tributario y la Facultad Normativa del Servicio de Rentas Internas del Ecuador*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar.
- Ali, M., Fjeldstad, O. H., & Sjursen, I. H. (2014). To pay or not to pay? Citizens' attitudes toward taxation in Kenya, Tanzania, Uganda, and South Africa. *World Development*, 64, 828-842.
- Alm, J., & Torgler, B. (2011). Do ethics matter? Tax compliance and morality. *Journal of Business Ethics*, 101(4), 635-651.
- Angel, J. J., & McCabe, D. (2015). The ethics of payments: Paper, plastic, or Bitcoin? *Journal of Business Ethics*, 132(3), 603-611.
- Arias. (2012). *El proyecto de investigación*. Caracas: Editorial Episteme C.A.
- Arias, F. (2012). *El Proyecto de Investigación: Introducción a la metodología científica*. Caracas: Episteme C. A.
- Arias, F. (2012). *Proyecto de Investigación Científica* (Sexta Edición ed.). Caracas-Venezuela: Episteme. doi:<https://evidencia.com/wp-content/uploads/2014/12/EL-PROYECTO-DE-INVESTIGACION-C3%93N-6ta-Ed.-FIDIAS-G.-ARIAS.pdf>
- Armando, J., & Ávila, J. (2017). La carga tributaria sobre los ingresos laborales y de capital en Colombia: el caso del impuesto sobre la renta y el IVA. *Cuadernos de Economía*, 99-138.
- Berens, S., & von Schiller, A. (2017). Taxing Higher Incomes: What Makes the High-Income Earners Consent to More Progressive Taxation in Latin America? *Political Behavior*, 39(3), 703-729.
- Bird, R. (2002). *Why Tax Corporations?* Amsterdam: Bulletin for International Tax, Vol. 56, No. 5, IBFD.

- Burman, L. E., Gale, W. G., Gault, S., Kim, B., Nunns, J., & Rosenthal, S. (2016). Financial transaction taxes in theory and practice. *National Tax Journal*, 69(1), 171-216.
- Carrillo, W., Sánchez, P., & Carrillo, G. (2019). Recaudación de impuestos por domicilio fiscal Ecuador: zona de planificación tres (Chimborazo, Cotopaxi, Tungurahua, Pastaza), 2007-2018. *Bolentín de Coyuntura*, 1(21), 22-26.
- Código Tributario. (21 de Agosto de 2018). Codificación 9: Registro Oficial Suplemento 38 de 14-jun.-2005.
- Corsetti, G., Meier, A., & Müller, G. J. (2012). Fiscal stimulus with spending reversals. *Review of Economics and Statistics*, 94(4), 878-895.
- Cristea, L. A. (2017). The share and evolution of indirect taxes in the state's revenues- case of Romania. *Annals of the University of Petroșani Economics*, 17, 307-314.
- de Sarralde, S. (2017). El Impuesto sobre el Valor Agregado: Recaudación, Eficiencia, Gastos Tributarios e Ineficiencias en América Latina. *Centro Interamericano de Administraciones Tributarias*, 01-48.
- Díaz, J., Coba, E., & Navarrete, P. (2017). Lógica difusa y el riesgo financiero. Una propuesta. *Contaduría y Administración*, 1670-1686.
- Englisch, J. (2014). Ability to pay in European tax law. *Principles of law: Function, status and impact in EU tax law*, 439-464.
- Flores, J., & Padilla, M. (2019). Efectos económicos de la aplicación de impuestos directos e indirectos a las PYMES en la provincia de Tungurahua periodo 2014 - 2017. *Visionario Digital*, 24-48.
- Frieden, J. (2020). La economía política de la política económica. *Finanzas & Desarrollo*, 4-6.
- Garnaut, R. (2010). Principles and practice of resource rent taxation. *Australian Economic Review*, 43(4), 347-356.
- Garzón, M., Ahmed, A., & Peñaherrera, J. (2018). El sistema tributario y su impacto en la Economía Popular y Solidaria en el Ecuador. *Revista de Ciencia, Tecnología e Innovación*, 38-53.

- Gómez Sabaíni, J. C., & Morán, D. (2016). La situación tributaria en América Latina: raíces y hechos estilizados. *Cuadernos de economía*, 35(spe67), 1-37.
- Gómez, S., & Dalmiro, M. (2016). La situación tributaria en América Latina: raíces y hechos estilizados. *Cuadernos de economía*, 35(spe67), 1-37.
- González, L. (2019). Capacidade econômica na análise do imposto de renda com abordagem de gênero e pesos princípios relacionados. *Revista Derecho Fiscal*, (15), 101-143.
- González, L. y. (2015). *Métodos estadísticos para medir, describir y controlar la variabilidad*. Santander: Editorial de la Universidad de Cantabria.
- Haro, F., Delgado, M., Guerrero, A., & Arias, I. (2019). Defraudación tributaria y su incidencia en la sociedad. *Ciencia Digital*, 258-265.
- Heredía, F., & Torres, H. (2019). Gestión de la morosidad para mejorar la rentabilidad de la caja de ahorro y crédito de Jose Leonardo Ortiz – 2018. *Revista Científica Institucional*, 1-12.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, M. (2014). *Metodología de la investigación*. Caracas: Mc Graw Hill.
- Hildreth, W. B. (2019). *Handbook on taxation*. London: Routledge.
- James, S. (2012). *Incidence of taxation*. Cheltenham: Edward Elgar Publishing Limited.
- Latorre, F. (2016). Estado del Arte de la Contabilidad de Costos. *Revista Publicando*, 513-528.
- Lee, B. B., Dobiyski, A., & Minton, S. (2015). Theories and Empirical Proxies for Corporate Tax Avoidance. *Journal of Applied Business & Economics*, 17(3), 21-34.
- Ley de Regimen Tributario Interno. (28 de Diciembre de 2015). Registro Oficial Suplemento 463 de 17 de Noviembre de 2004.
- Luque, A. (2017). Promoción del hiperconsumo textil transnacional: la moda y el exceso como leitmotiv. *Revista Latinoamericana de Comunicación*, 85-106.

- Lustig, N. (2017). El impacto del sistema tributario y el gasto social en la distribución del ingreso y la pobreza en América Latina. Una aplicación del marco metodológico del proyecto Compromiso con la Equidad. *El trimestre económico*, 84(335), 493-568.
- Maiga, S. (2015). The impact of tax collection in achieving revenue targets: The directorate general of taxes of mali case study. *Theoretical Economics Letters*, 5(03), 403-409.
- Maldonado, M. (2017). Cultura tributaria de las MiPymes y su incidencia en el contexto socio-económico ecuatoriano. *Comité editorial*, 43, 43 -50.
- Mejia, K., & Sicheri, L. (2020). La liquidez en los procesos económicos de una empresa de decoración de interiores, Lima 2019. *Espíritu Emprendedor TES*, 1- 12.
- Mendieta, D., & Esparcia, J. (2017). “Aproximación metodológica al análisis de contenidos a partir del discurso de los actores. Un ensayo de investigación social de procesos de desarrollo local (Loja, Ecuador)”. *Revista de Metodología de Ciencias Sociales*, 15-47.
- Mertens, K., & Ravn, M. O. (2013). The dynamic effects of personal and corporate income tax changes in the United States. *American economic review*, 103(4), 1212-1247.
- Moseley, F. (2018). La importancia de la teoría de Karl Marx para entender el capitalismo hoy. *Revista Economía*, 16-20.
- Moynihan, D., Herd, P., & Harvey, H. (2015). Administrative burden: Learning, psychological, and compliance costs in citizen-state interactions. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 25(1), 43-69.
- OECD . (2011). “Taxing Consumption” in *Consumption Tax Trends 2010: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration Issues*. Paris: OECD Publishing.
- OECD . (2013). *Revenue Statistics 1965-2012*. Paris: OECD Publishing.
- Overesch, M., & Rincke, J. (2011). What drives corporate tax rates down? A reassessment of globalization, tax competition, and dynamic adjustment to shocks. *The Scandinavian Journal of Economics*, 113(3), 579-602.



- Padilla, M., Nogueira, D., Quispe, A., Hernández, A., & Moreno, K. (2018). El emprendimiento como gestión empresarial para un desarrollo sostenible. *Ingeniería Industrial*, 39(2), 196-203.
- Páez, J., & Recalde, M. (2019). Incidencia del gasto tributario del Impuesto Ambiental a la contaminación vehicular en el PIB del Ecuador, durante el período 2015-2017. *Investigación y Desarrollo*, 39-46.
- Pizha, E., Ayaviri, D., & Sánchez, P. (2017). Las políticas tributarias en el crecimiento económico de Ecuador, 2000-2015. *INNOVA Research Journal*, 10-29.
- Profeta, P., & Scabrosetti, S. (2010). *The political economy of taxation: lessons from developing countries*. Cheltenham: Edward Elgar Publishing.
- Quispe, G., Arellano, O., Rodríguez, E., Negrete, O., & Vélez, K. (2019). Las reformas tributarias en el Ecuador. Análisis del periodo 1492 a 2015. *Espacios*, 01-21.
- Rivera, K., Narváez, C., Giler, L., & Erazo, J. (2019). Evaluación tributaria de los gastos imputables para la declaración del Impuesto al Valor Agregado IVA en la Asociación de servicios de alimentación, limpieza y mensajería La unión hace la fuerza "ASOUNF". *Digital Publisher*, 59-75.
- Rodríguez, E., & Vargas, W. (2015). Estrategias de control fiscal para la recaudación tributaria de un órgano municipal. *Negotium*, 3-23.
- Rose, R., & Karran, T. (2018). *Taxation by political inertia: Financing the growth of government in Britain*. London: Routledge.
- Saez, E., & Stantcheva, S. (2016). Generalized social marginal welfare weights for optimal tax theory. *American Economic Review*, 106(1), 24-45.
- Salanie, B. (2011). *The economics of taxation*. Cambridge: MIT press.
- Saldías, C. (2017). Crecimiento económico y equidad: un asunto emergente. *Friedrich Eberto Stiftung*, 1-26.
- Saltos, M. (2017). Los principios generales del derecho tributario según la Constitución de Ecuador. *Empresarial*, 11(42), 61-67.

- Sarduy, M., & Gancedo, I. (2016). La cultura tributaria en la sociedad cubana: un problema a resolver. *Revista Cubana de Contabilidad y Finanzas. COFIN HABANA*, (1), 126-141.
- Segura, S., & Segura, E. (2017). Económico. Una análisis a través del PIB de Ecuador. *Revista Empresarial*, 34-40.
- Servicio de Rentas Internas. (29 de Junio de 2017). NAC-DGERCGC17-00000345.
- Servicio de Rentas Internas. (27 de Diciembre de 2017). No. NAC-DGERCGC17-00000607.
- Servicio de Rentas Internas. (12 de Julio de 2018). RESOLUCIÓN NAC-DGERCGC18-00000264 .
- Servicio de Rentas Internas. (28 de Octubre de 2019). RESOLUCIÓN No. NAC-DGERCGC19-00000049.
- Servicio de Rentas Internas. (21 de Septiembre de 2020). *Saiku - Next Generation Open Source Analytics*. Obtenido de srienlinea: <https://srienlinea.sri.gob.ec/saiku-ui/>
- Servicios de Rentas Internas. (26 de Abril de 2018). Resolución No. NACDGERCGC17-00000345.
- Slemrod, J., & Gillitzer, C. (2013). *Tax systems*. Cambridge: MIT Press.
- SRI. (abril de 2020). [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec). Obtenido de Servicio de rentas internas: <https://www.sri.gob.ec/web/guest/que-es-el-sri>
- Svallfors, S. (2013). Government quality, egalitarianism, and attitudes to taxes and social spending: a European comparison. *European Political Science Review*, 5(3), 363-380.
- Toye, J. F. (2013). *Taxation and Economic Development (Routledge Revivals): Twelve Critical Studies*. London: Routledge.
- Urgilés, G., & Chávez, K. (2017). Evolución de la recaudación tributaria y gasto público en el Ecuador durante la última década. *Visión Empresarial*, 139 – 155.
- Vann, R. (2010). Taxing international business income: hard-boiled wonderland and the end of the world. *World Tax Journal*, 2(3), 291-346.

- Walsh, K. (2012). Understanding taxpayer behaviour—new opportunities for tax administration. . *The Economic and Social Review*, 43(3) , 451-475.
- Yadav, S., & Shankar, R. (2018). "Goods and service tax (GST): how and why". *Journal of Advances in Management Research*, 15(1), 2-3.
- Yáñez, Y. (2020). Impacto, traslación e incidencia de los impuestos. *Revista de Estudios Tributario*, 201-251.

## ANEXOS

### Resultados de encuesta

#### 1. ¿Usted recibió información tributaria de las siguientes fuentes?

Tabla 23

Información tributaria

Indicador	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Trípticos o Guías Tributarias del SRI.	55	17%
Página Web del SRI	184	56%
Medios convencionales (Televisión, radio, prensa).	15	5%
Capacitaciones del SRI.	74	23%
<b>TOTAL</b>	<b>328</b>	<b>100%</b>

Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

Elaborado por: Vanessa Cabrera

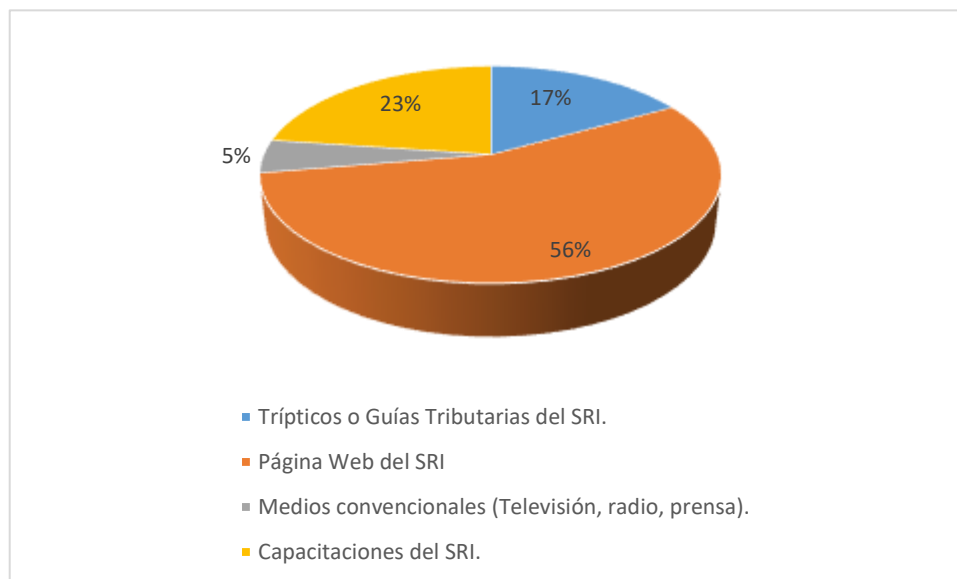


Ilustración 4. Información tributaria. Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

La primera pregunta de la encuesta consulta a las empresas camaroneras sobre como reciben la información tributaria. Los resultados muestran que el 56% de las empresas realizaron consultas en la página web del SRI, el 22% recibieron capacitación por parte de la AT, el 17% a través de guías tributarias y el 5% consultaron medios convencionales.

## 2. ¿Conoce cuál es la fecha máxima de presentación de sus declaraciones de impuestos?

Tabla 24

### Conocimiento de fecha máxima de declaraciones de impuestos

Indicador	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	186	57%
No	142	43%
TOTAL	328	100%

Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

Elaborado por: Vanessa Cabrera

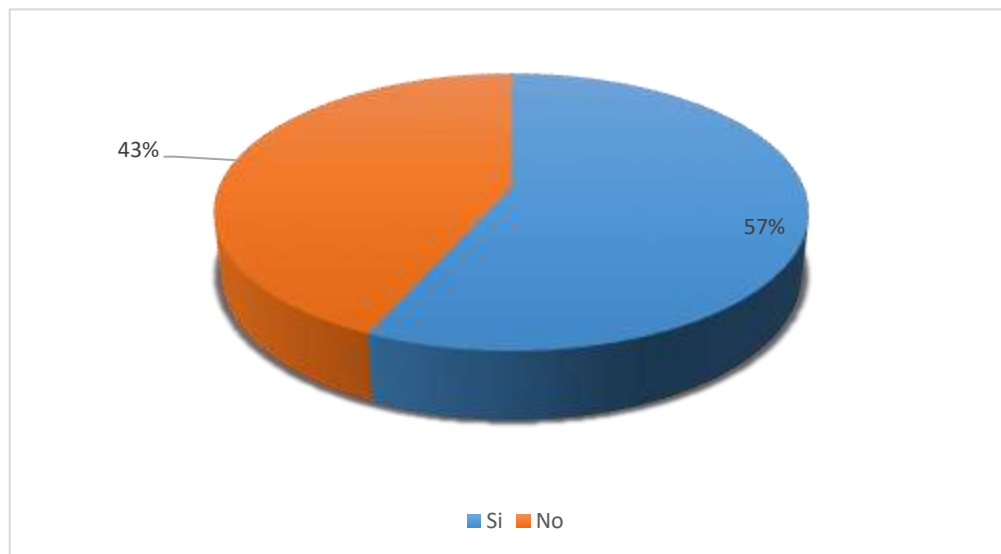


Ilustración 5. Conocimiento de fecha máxima de declaraciones de impuestos. Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

La segunda pregunta de la encuesta consulta a las empresas camaroneras sobre si conocen hasta cuando tienen que presentar sus declaraciones tributarias. Los resultados muestran que el 57% de las empresas si saben cuándo presentarlas mientras que el 43% desconocían las fechas de presentación.

### 3. ¿En qué fecha presenta sus declaraciones de impuestos?

Tabla 25

Fecha de presentación de declaraciones de impuestos

Indicador	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Antes de la fecha de vencimiento	186	57%
El día de vencimiento del plazo	94	29%
Después de la fecha de vencimiento	48	15%
<b>TOTAL</b>	<b>328</b>	<b>100%</b>

Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

Elaborado por: Vanessa Cabrera



Ilustración 6. Fecha de presentación de declaraciones de impuestos. Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

La tercera pregunta de la encuesta consulta a las empresas camaroneras sobre cuando presentan sus declaraciones tributarias. Los resultados muestran que el 57% de las empresas indicaron que antes de la fecha de vencimiento, el 29% señalaron la opción el día de vencimiento del plazo y el 14% mencionaron que lo hacen después de la fecha de vencimiento.

#### 4. ¿Usted ha sido sancionado por el SRI por incumplimiento tributario?

Tabla 26

Sanciones por incumplimiento tributario

Indicador	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	176	54%
No	152	46%
TOTAL	328	100%

Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

Elaborado por: Vanessa Cabrera

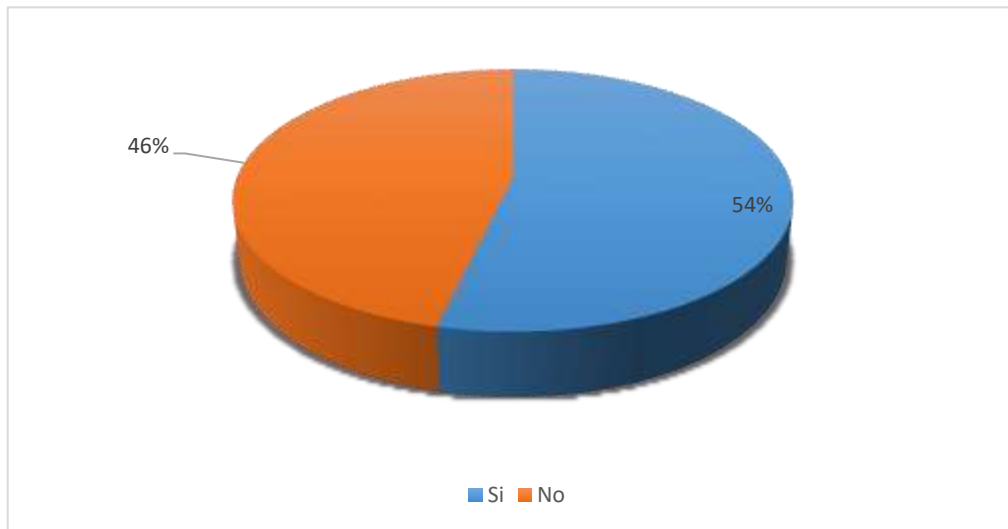


Ilustración 7. Sanciones por incumplimiento tributario. Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

La pregunta cuatro de la encuesta consulta a las empresas camaroneras sobre las sanciones por incumplimiento tributario. Los resultados muestran que el 54% de las empresas si las han recibido mientras que el 43% no han presentado sanción alguna.

**5. ¿Considera usted que la cultura tributaria en nuestro país ha permitido una justa recaudación de impuestos?**

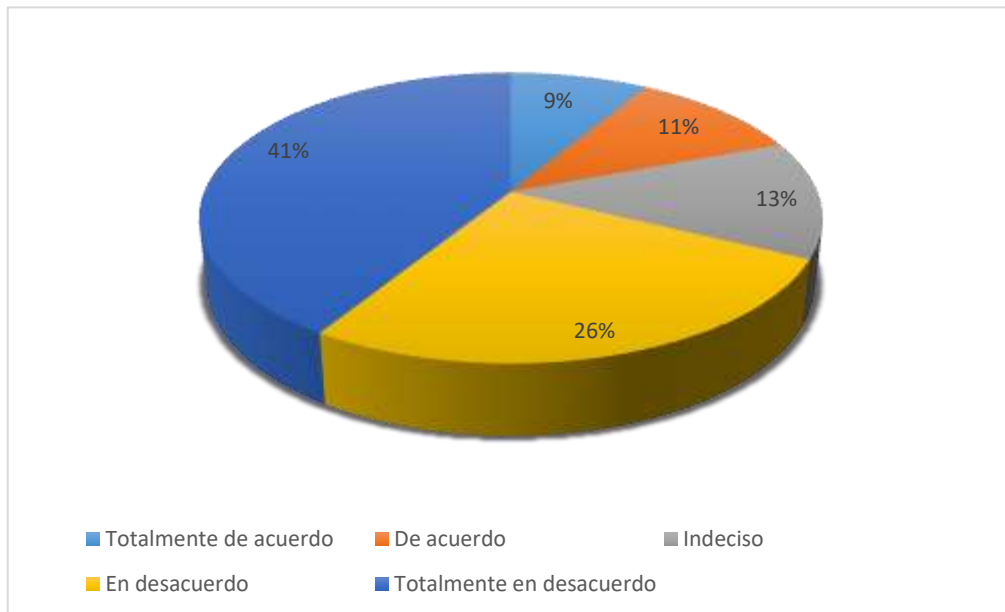
Tabla 27

Opinión sobre recaudación de tributos

Indicador	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Totalmente de acuerdo	28	9%
De acuerdo	35	11%
Indeciso	43	13%
En desacuerdo	87	27%
Totalmente en desacuerdo	135	41%
<b>TOTAL</b>	<b>328</b>	<b>100%</b>

Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

Elaborado por: Vanessa Cabrera



*Ilustración 8.* Opinión sobre recaudación de tributos. Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

La pregunta cinco de la encuesta consulta a las empresas camaroneras sobre su opinión acerca de que si es justa la forma en que se recaudan los tributos. Los resultados muestran que el 41% de las empresas indicaron estar totalmente en desacuerdo, el 26% señalaron estar en desacuerdo, el 13% se mostró indeciso, el 11% mencionaron estar de acuerdo y el 9% restante opinaron estar totalmente de acuerdo.



**6. ¿Usted tiene conocimiento de que las notificaciones por obligaciones del SRI están sujetas a una caducidad de entre 1, 3 y 6 años?**

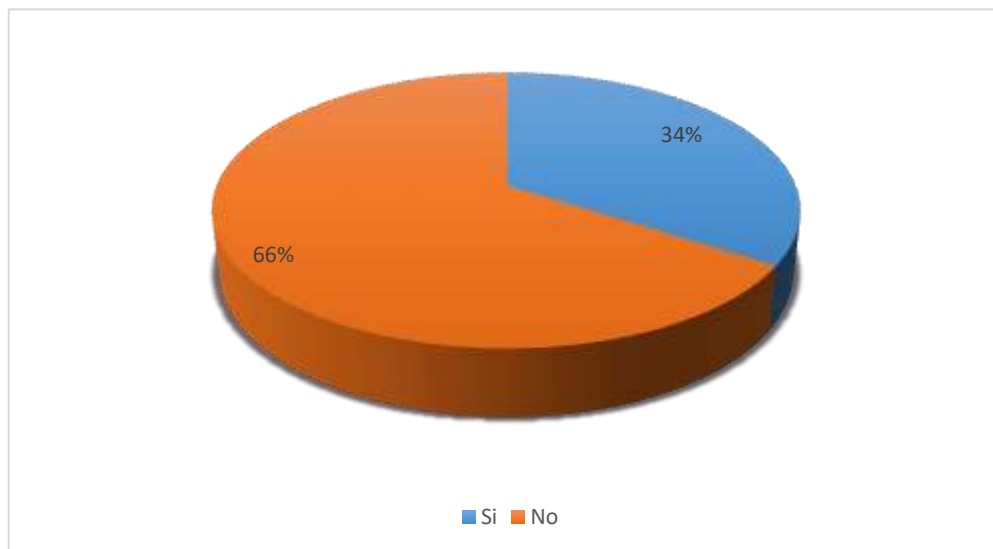
*Tabla 28*

**Conocimiento de caducidad de notificaciones del SRI**

Indicador	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	112	34%
No	216	66%
<b>TOTAL</b>	<b>328</b>	<b>100%</b>

Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

Elaborado por: Vanessa Cabrera



*Ilustración 9.* Conocimiento de caducidad de notificaciones del SRI. Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

La sexta pregunta de la encuesta consulta a las empresas camaroneras si conocen la caducidad de las notificaciones del SRI. Los resultados muestran que el 66% de las empresas si lo conocen mientras que el 34% no desconocen del tema.

**7. ¿Usted ha sido notificado por el SRI debido a una diferencia de valores que su compañía declaró para el pago del impuesto a la renta? En caso de responder no, aquí finaliza la encuesta.**

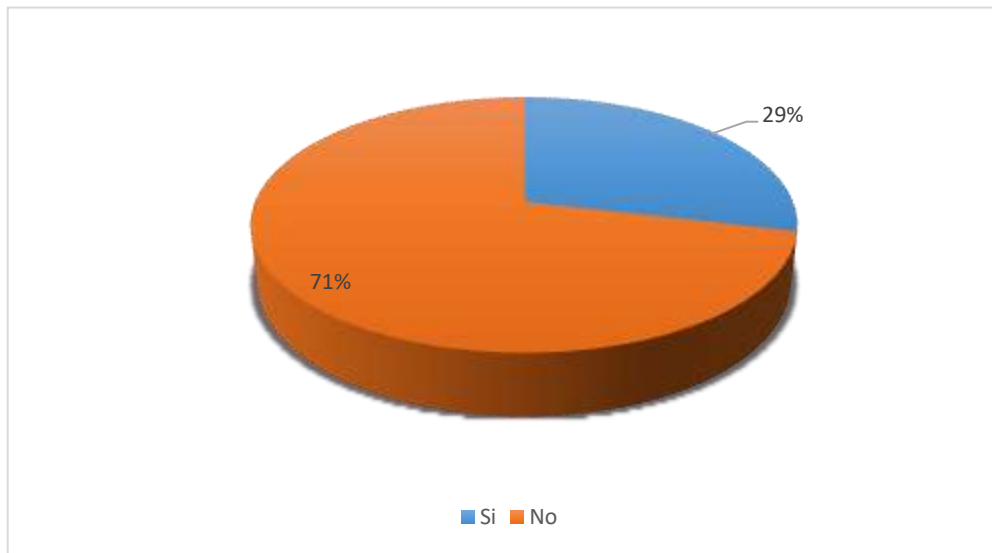
*Tabla 29*

Notificaciones del SRI por diferencia de valores

Indicador	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	94	29%
No	234	71%
<b>TOTAL</b>	<b>328</b>	<b>100%</b>

Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

Elaborado por: Vanessa Cabrera



*Ilustración 10.* Notificaciones del SRI por diferencia de valores. Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

La séptima pregunta de la encuesta consulta a las empresas camaroneras si recibieron notificaciones del SRI por diferencia de valores. Los resultados muestran que el 71% de las empresas si lo han recibido mientras que el 29% si lo recibieron.

**8. ¿En dicha notificación usted tuvo que pagar un mayor valor por concepto del impuesto a la renta?**

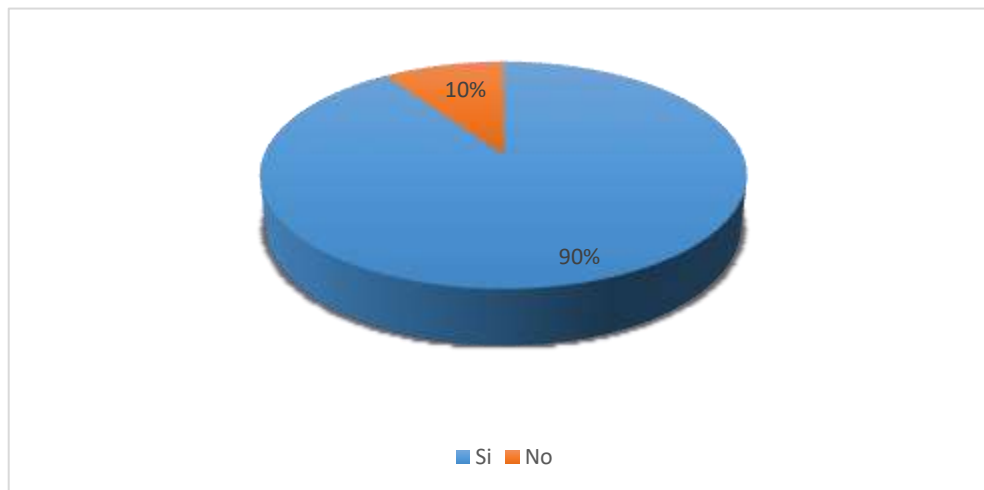
*Tabla 30*

Opinión de pago de valores

Indicador	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	85	90%
No	9	10%
TOTAL	94	100%

Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

Elaborado por: Vanessa Cabrera



*Ilustración 11.* Opinión de pago de valores. Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

La octava pregunta de la encuesta consulta a las empresas camaroneras que recibieron notificación del SRI, sobre si el nuevo valor que notificaron es mayor en comparación al que pagaron. Los resultados muestran que el 90% de las empresas si lo han pagado mientras que el 10% no fue mayor.

**9. ¿Estuvo de acuerdo con el valor de impuesto a la renta determinado por el Servicio de Rentas Internas?**

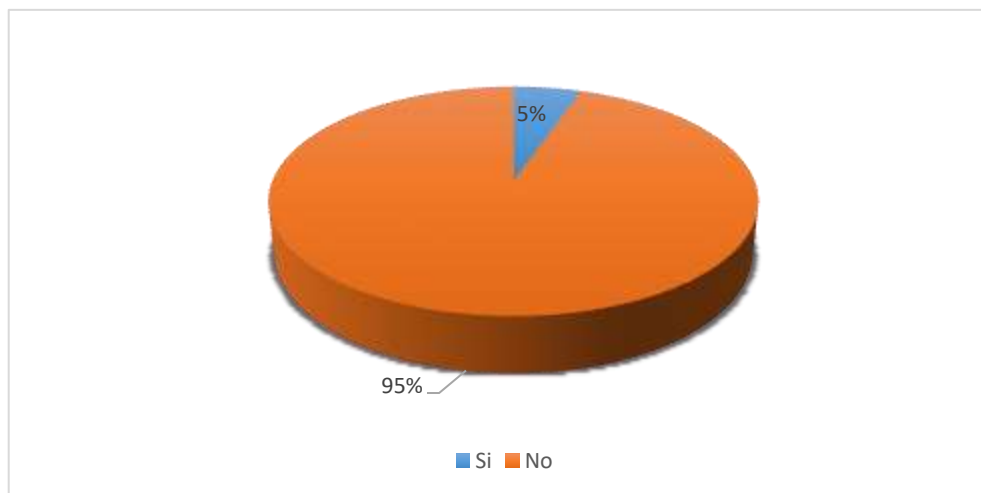
*Tabla 31*

Opinión sobre el valor determinado

Indicador	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	5	5%
No	89	95%
TOTAL	94	100%

Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

Elaborado por: Vanessa Cabrera



*Ilustración 12.* Opinión sobre el valor determinado. Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

La novena pregunta de la encuesta consulta a las empresas camaroneras que recibieron notificación del SRI, si estuvieron de acuerdo con los valores determinados como impuesto a la renta. Los resultados muestran que el 95% de las empresas no están de acuerdo mientras que el 5% considera que si.

**10. ¿Considera idóneo que el SRI envíe el detalle de la metodología aplicada para el cálculo del nuevo impuesto a la renta?**

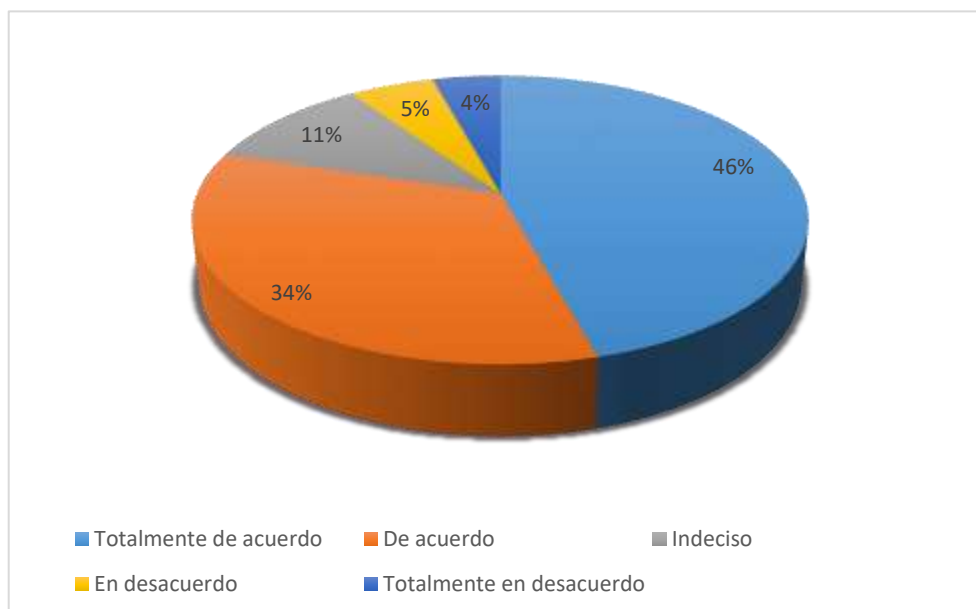
*Tabla 32*

Opinión sobre el detalle de pago de valores

Indicador	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Totalmente de acuerdo	43	46%
De acuerdo	32	34%
Indeciso	10	11%
En desacuerdo	5	5%
Totalmente en desacuerdo	4	4%
<b>TOTAL</b>	<b>94</b>	<b>100%</b>

Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

Elaborado por: Vanessa Cabrera



*Ilustración 13.* Opinión sobre el detalle de pago de valores. Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

La pregunta diez de la encuesta consulta a las empresas camaroneras que recibieron la notificación sobre si el SRI debe enviar el detalle de la metodología aplicada para el cálculo del nuevo impuesto a la renta. Los resultados muestran que el 4% de las empresas indicaron estar totalmente en desacuerdo, el 5% señalaron estar en desacuerdo, el 11% se mostró indeciso, el 34% mencionaron estar de acuerdo y el 46% restante opinaron estar totalmente de acuerdo.

## 11. ¿Conoce acerca de los factores de ajuste de determinación que aplica el SRI?

Tabla 33

Conocimiento de los factores de ajuste

Indicador	Frecuencia	
	Absoluta	Relativa
Si	4	4%
No	90	96%
TOTAL	94	100%

Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

Elaborado por: Vanessa Cabrera

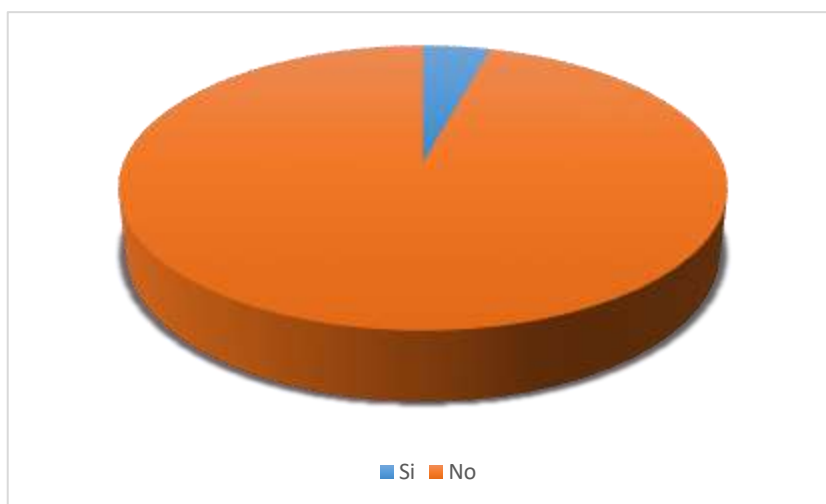


Ilustración 14. Conocimiento de los factores de ajuste. Fuente: Encuesta a empresas camaroneras

Con esta última pregunta se verifica si las empresas camaroneras que recibieron una notificación por parte del SRI tienen conocimiento acerca de los factores de ajuste que se les puede aplicar en las comunicaciones de diferencias. Los resultados muestran que el 4% de las empresas indicaron conocer los factores de ajuste y el 96% no tiene conocimiento de estos factores.