



**UTMACH**

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

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

**EFFECTOS DE LA DETERMINACION DE COMPRAS A EMPRESAS FANTASMAS  
EN CONTRIBUYENTES SUJETOS AL IMPUESTO A LA RENTA UNICO PARA  
ACTIVIDADES DEL SECTOR BANANERO**

**FULVIO HERMEL MORALES QUEZADA**

**MACHALA  
2021**





**UTMACH**

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

**EFFECTOS DE LA DETERMINACION DE COMPRAS A EMPRESAS FANTASMAS  
EN CONTRIBUYENTES SUJETOS AL IMPUESTO A LA RENTA UNICO PARA  
ACTIVIDADES DEL SECTOR BANANERO**

**FULVIO HERMEL MORALES QUEZADA**

**(Informe de investigación en opción al título de Magíster en Contabilidad y  
Auditoría, Mención Gestión Tributaria)**

**TUTOR: Econ. NÉSTOR DANIEL GUTIÉRREZ JARAMILLO, PhD**

**MACHALA  
2021**

## **PENSAMIENTO**

“Todo sistema tributario se sustenta en la legislación creada por el país de origen. Esta debe sujetarse necesariamente a la Constitución Política, que es la máxima ley en las repúblicas democráticas.”

(Paz y Miño, 2015, p.37).

## DEDICATORIA

A mi hermosa esposa Sofía.  
A mis amados hijos Fabiana, Nicolás, Nelson y Martina.  
A mis padres Hermel y Susy.  
A mi hermana Karla.  
A mis familiares.  
A mis amigos.

## AGRADECIMIENTOS

- De forma general, agradezco infinitamente a todas las personas que mencionaré a continuación, por creer incondicionalmente en mí.
- Le doy las gracias a mi esposa, por su constante apoyo y por decirme las palabras precisas cuando las necesito.
- A mis hijos, por darme la motivación y fuerzas para continuar buscando mejores días con tan solo una sonrisa.
- A mis padres y a mi hermana, por ser mi familia, por ser ellos quienes definen quien soy.
- A mi familia y amigos por sus palabras de aliento y admiración que reconfortan mi espíritu.
- Y, por último, mi gratitud a todos los profesores que fueron partícipes de este programa de formación y de forma muy especial al Econ. Néstor Daniel Gutiérrez Jaramillo, PhD, por su constante guía, paciencia y enseñanzas.

## RESPONSABILIDAD DE AUTORÍA

Yo, Fulvio Hermel Morales Quezada, con C.C. 0704712652; declaro que el trabajo de titulación "EFECTOS DE LA DETERMINACION DE COMPRAS A EMPRESAS FANTASMAS EN CONTRIBUYENTES SUJETOS AL IMPUESTO A LA RENTA UNICO PARA ACTIVIDADES DEL SECTOR BANANERO", en opción al título de Magíster en Contabilidad y Auditoría, Mención Gestión Tributaria, es original y auténtico; cuyo contenido: conceptos, definiciones, datos empíricos, criterios, comentarios y resultados son de mi exclusiva responsabilidad.



FULVIO HERMEL MORALES QUEZADA

C.C. 0704712652

Machala, 2021/06/12

## REPORTE DE SIMILITUD DE TURNITIN

### EFFECTOS DE LA DETERMINACION DE COMPRAS A EMPRESAS FANTASMAS EN CONTRIBUYENTES SUJETOS AL IMPUESTO A LA RENTA UNICO PARA ACTIVIDADES DEL SECTOR BANANERO

INFORME DE ORIGINALIDAD

8%

INDICE DE SIMILITUD

7%

FUENTES DE INTERNET

1%

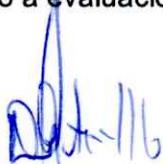
PUBLICACIONES

3%

TRABAJOS DEL ESTUDIANTE

## CERTIFICACIÓN DEL TUTOR

Yo, Econ. Néstor Daniel Gutiérrez Jaramillo, PhD, con C.C. 0702917311; tutor del trabajo de titulación "EFECTOS DE LA DETERMINACION DE COMPRAS A EMPRESAS FANTASMAS EN CONTRIBUYENTES SUJETOS AL IMPUESTO A LA RENTA UNICO PARA ACTIVIDADES DEL SECTOR BANANERO", del autor Fulvio Hermel Morales Quezada, en opción al título de Magíster en Contabilidad y Auditoría, Mención Gestión Tributaria; 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.



Econ. NÉSTOR DANIEL GUTIÉRREZ JARAMILLO, PhD  
C.C. 0702917311

Machala, 2021/06/12

## CESIÓN DE DERECHOS DE AUTOR

Yo, Fulvio Hermel Morales Quezada, con C.C. 0704712652, autor del trabajo de titulación "EFECTOS DE LA DETERMINACION DE COMPRAS A EMPRESAS FANTASMAS EN CONTRIBUYENTES SUJETOS AL IMPUESTO A LA RENTA UNICO PARA ACTIVIDADES DEL SECTOR BANANERO", 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 de calificación profesional. En consecuencia, asumo la responsabilidad de la originalidad del mismo y el cuidado al remitirse a las fuentes bibliográficas respectivas para fundamentar 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 exclusiva con referencia a la obra en formato digital los derechos de:

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.

Adecuarla a cualquier formato o tecnología de uso en INTERNET, así como correspondiéndome como Autor la responsabilidad de velar por dichas adaptaciones con la finalidad de que no se desnaturalice el contenido o sentido de la misma.



FULVIO HERMEL MORALES QUEZADA

C.C. 0704712652

Machala, 2021/06/12

## RESUMEN

La importancia del tema de este informe de investigación radica en demostrar de forma fehaciente los efectos de los procesos de control de diferencias ejecutados por la Administración Tributaria a los contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único sobre actividades del sector bananero producto de la detección de compras a empresas fantasmas, tanto en la recaudación de impuestos directos, como en la carga fiscal afrontada por los sujetos pasivos y en la liquidación del Impuesto a la Renta debido a la determinación directa por parte del SRI, esto, mediante la modelación de procesos de justificación a las diferencias comunicadas mediante declaraciones sustitutivas realizadas por los sujetos controlados o a través de la notificación de actos administrativos. Como resultado, se ha establecido que este régimen causó un incremento en la recaudación de impuestos directos mediante la estructura vigente para 2012; por otro lado, la carga fiscal no presenta variaciones debido a que la estructura del cálculo de los impuestos y bases imponibles están favorablemente establecidas para el fisco mediante ley; para culminar se debe señalar que mientras no se incluía a los exportadores de banano de terceros dentro de este esquema sí había efectos en la liquidación del Impuesto a la Renta, incrementándose su valor a pagar, a partir de 2015 los efectos solamente se presentan en el incremento de las obligaciones laborales. Por lo tanto, se recomienda a la Administración Tributaria que por intermedio de los poderes legislativo y ejecutivo potencialice la implantación de regímenes propios de actividades o sectores económicos, de forma progresiva y de acuerdo a la renta obtenida más no a los ingresos brutos logrados, así mismo se sugiere que se intensifiquen las jornadas de capacitación para incrementar el conocimiento de justificación a procesos de determinación mediante las prácticas tratadas a lo largo de esta investigación.

**PALABRAS CLAVES:** Impuestos, contribuyentes, empresas fantasmas, declaración de impuestos.

## **ABSTRACT**

*The importance of the subject of this research report lies in demonstrating in a reliable way the effects of the processes of control of differences executed by the Tax Administration to taxpayers subject to the Single Income Tax on activities of the banana growing, selling and exporting sector caused by the detection of purchases from shell companies, both in the collection of direct taxes and in the tax burden faced by taxpayers, and also in the liquidation of Income Tax due to the direct determination performed by the SRI. All of this was possible through the modeling of justification processes to the differences communicated through substitutive tax statements made by the controlled subjects or by the notification of administrative acts. As a result, this tax regime caused an increase in the collection of direct taxes through the structure in force for 2012; on the other hand, the tax burden does not present variations as the law is in favor of treasury in order to establish the calculation of taxes and tax bases. To conclude, it is noticeable that while the exporters of banana grown by others were not included in this tax payment structure, there were effects on the liquidation of Income Tax, such as increasing. Since 2015, the only effect is the increase in labor obligations. Therefore, the researcher recommends that the Tax Administration, through the legislative and executive powers, potentiate the implementation of regimes appropriate for economic activities or sectors, progressively and according to the income obtained but not the gross income earned, as well. The researcher also suggests that in order to increase the knowledge of justification to determination processes through the practices discussed throughout this research, the tax educational programs for the citizenship should be intensified.*

**KEYWORDS:** Taxes, taxpayers, shell companies, tax statements.

## ÍNDICE GENERAL

	pág.
PENSAMIENTO.....	4
DEDICATORIA .....	5
AGRADECIMIENTOS.....	6
RESPONSABILIDAD DE AUTORÍA .....	7
REPORTE DE SIMILITUD DE TURNITIN .....	8
CERTIFICACIÓN DEL TUTOR .....	9
CESIÓN DE DERECHOS DE AUTOR.....	10
RESUMEN .....	11
<i>ABSTRACT</i> .....	12
ÍNDICE GENERAL .....	13
LISTA DE ILUSTRACIONES Y TABLAS .....	16
LISTA DE ABREVIATURAS Y SÍMBOLOS .....	18
GLOSARIO .....	19
INTRODUCCIÓN.....	20
CAPÍTULO 1. ANTECEDENTES TEÓRICOS .....	26
1.1 Antecedentes históricos.....	26
1.2 Antecedentes conceptuales y referenciales.....	30
1.2.1 Sistema Tributario .....	30
1.2.2 Impuestos.....	31
1.2.2.1 Elementos del impuesto.....	32
1.2.3 Fines y efectos de los impuestos.....	33
1.2.3.1 Función de los impuestos .....	34
1.2.3.2 Efectos de los impuestos .....	35
1.2.4 Principios Tributarios.....	39
1.2.5 Clasificación de los impuestos.....	39
1.2.6 Impuesto a la Renta .....	40
1.2.6.1 Impuesto a la Renta para el Sector Bananero .....	41
1.2.7 Determinación tributaria .....	42
1.2.8 Empresas fantasmas .....	42
1.3 Antecedentes contextuales.....	43
CAPÍTULO 2. METODOLOGÍA Y MATERIALES DE INVESTIGACIÓN .....	46
2.1 Tipo de investigación .....	46

2.2	Paradigma .....	46
2.3	Población y muestra.....	47
2.3.1	Población.....	47
2.3.2	Muestra.....	47
2.4	Métodos teóricos .....	48
2.5	Métodos empíricos.....	49
2.6	Métodos estadísticos .....	49
CAPÍTULO 3. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA DE APOORTE PRÁCTICO .....		50
3.1	Procesos de control de diferencias ejecutados por la Administración Tributaria a clientes de empresas fantasmas.....	50
3.2	Procesos de control de diferencias a contribuyentes del sector bananero por compras a empresas fantasmas .....	52
3.2.1	Efectos de procesos de control de diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2012 para un exportador de banano producido por terceros.....	53
3.2.2	Efectos de procesos de control de diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 para un exportador de banano producido por terceros.....	56
3.2.2.1	Efectos de procesos de control de diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 por compras a empresas fantasmas a un contribuyente que exclusivamente realiza la actividad bananera .....	61
3.3	Resultados de encuesta aplicada.....	63
CAPÍTULO 4. DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS .....		75
4.1	Análisis de los cambios en la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta del sector bananero y su relación con la recaudación de impuestos directos ...	75
4.2	Carga fiscal en los contribuyentes.....	81
4.2.1	Carga fiscal en contribuyente exportador de banano de terceros en 2012....	81
4.2.2	Carga fiscal en contribuyente exportador de banano de terceros con ingresos de otro tipo en 2015.....	82
4.2.3	Carga fiscal en contribuyente exclusivamente exportador de banano de terceros en 2015.....	82
4.3	Efectos en la liquidación del Impuesto a la Renta .....	83
4.3.1	Para exportadores de producción de banano de terceros en el ejercicio fiscal 2012.....	83
4.3.2	Para exportadores de producción de banano de terceros en el ejercicio fiscal 2015.....	83

4.3.3	Para contribuyentes cuyo total de ingresos provino de la exportación de producción de banano de terceros en el ejercicio fiscal 2015.....	84
4.4	Conocimiento de los profesionales contables acerca de los efectos de los procesos de control de diferencias a contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único sobre actividades del sector bananero por compras realizadas a empresas fantasmas.....	84
	CONCLUSIONES.....	86
	RECOMENDACIONES.....	87
	BIBLIOGRAFÍA.....	88
	ANEXOS.....	92

## LISTA DE ILUSTRACIONES Y TABLAS

	<b>pág.</b>
Ilustración 1. Evolución tributaria en Ecuador (1996 - 2016).....	29
Ilustración 2. Resultados de la pregunta 1 de la encuesta .....	64
Ilustración 3. Resultados de la pregunta 2 de la encuesta .....	65
Ilustración 4. Resultados de la pregunta 3 de la encuesta .....	66
Ilustración 5. Resultados de la pregunta 4 de la encuesta .....	67
Ilustración 6. Resultados de la pregunta 5 de la encuesta .....	68
Ilustración 7. Resultados de la pregunta 6 de la encuesta .....	69
Ilustración 8. Resultados de la pregunta 7 de la encuesta .....	70
Ilustración 9. Resultados de la pregunta 8 de la encuesta .....	71
Ilustración 10. Resultados de la pregunta 9 de la encuesta .....	72
Ilustración 11. Resultados de la pregunta 10 de la encuesta .....	73
Ilustración 12. Resultados de la pregunta 11 de la encuesta .....	74
Ilustración 13. Tendencia en la variación en la recaudación de impuestos directos ....	79
Ilustración 14. Participación de impuestos directos en la recaudación tributaria nacional .....	81
Tabla 1. Cálculo del impuesto en función de la producción de cajas semanal.....	44
Tabla 2. Contribuyentes catastrados con actividades de Contabilidad, Teneduría de Libros y Auditoría; Consultoría Fiscal en la provincia de El Oro .....	47
Tabla 3. Datos informativos contribuyente sujeto de prueba .....	53
Tabla 4. Estado de Resultado Integral ejercicio fiscal 2012.....	54
Tabla 5. Declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2012 .....	54
Tabla 6. Diferencia detectada por el SRI ejercicio fiscal 2012 .....	55
Tabla 7. Declaración sustitutiva de justificación Impuesto a la Renta 2012 .....	55
Tabla 8. Formulario 103: Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000144 .....	56
Tabla 9. Formulario 101: Resolución No. NAC-DGERCGC12-00829 .....	57
Tabla 10. Declaración del Impuesto a la Renta y presentación de balances formulario único sociedades y establecimientos permanentes .....	58
Tabla 11. Diferencia detectada por el SRI ejercicio fiscal 2015 .....	59
Tabla 12. Valor a considerar para la casilla 813.....	59
Tabla 13. Declaración sustitutiva de justificación Impuesto a la Renta 2015 .....	60

Tabla 14. Declaración sustitutiva de justificación Impuesto a la Renta 2015 con actividad exclusivamente bananera.....	62
Tabla 15. Reformas a la normativa concerniente al Impuesto a la Renta Único sobre la actividad bananera .....	75
Tabla 16. Cálculo de carga fiscal para exportador de banano de terceros en 2012 ....	82
Tabla 17. Cálculo de carga fiscal para exportador de banano de terceros en 2015 ....	82
Tabla 18. Cálculo de carga fiscal de contribuyente exclusivamente exportador de banano de terceros en 2015 .....	83

## LISTA DE ABREVIATURAS Y SÍMBOLOS

SRI. Servicio de Rentas Internas.

IVA. Impuesto al Valor Agregado.

COA. Código Orgánico Administrativo.

LRTI. Ley de Régimen Tributario Interno.

Art. Artículo.

LFAOIE. Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado

## GLOSARIO

**EMPRESAS FANTASMAS:** son aquellas constituidas intencionalmente a través de una declaración ficticia o con ocultamiento de hechos reales con la finalidad de obtener beneficios, modificar ingresos, incrementar costos y gastos y, por consiguiente, evadir obligaciones tributarias por medio de su existencia.

**LIQUIDACIÓN DE PAGO POR DIFERENCIAS EN LA DECLARACIÓN:** acto administrativo mediante el cual el Servicio de Rentas Internas determina un impuesto interno y exige su pago de acuerdo con la normativa vigente para el efecto.

**OFICIO DE COMUNICACIÓN DE DIFERENCIAS:** acto de simple administración emitido y notificado por el SRI en el que se informa al sujeto pasivo sobre diferencias detectadas en la declaración de algún impuesto interno en relación a la información del propio contribuyente o de terceros que reposan en las bases de datos de dicha institución.

**RESOLUCIÓN DE APLICACIÓN DE DIFERENCIAS:** acto administrativo a través del cual el SRI plasma la determinación de un impuesto, sin embargo su efecto no implica un valor a pagar por el mismo, sino una disminución en el crédito tributario, saldo a favor del contribuyente o pérdida tributaria.

## INTRODUCCIÓN

Según el censo económico realizado en 2010, por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC), cuyos resultados fueron actualizados a septiembre de 2011, dentro del territorio de Machala, existen 551 contribuyentes que realizan actividades bananeras, ya sea en el ámbito de la producción, así como en el de la comercialización o exportación.

Desde 2010, el régimen impositivo al cual se rigen los contribuyentes del sector bananero, ha tenido varias modificaciones, específicamente en su marco normativo, hasta llegar al actual Impuesto a la Renta Único sobre las Actividades del Sector Bananero.

Producto, de estas reformas, los efectos sobre la liquidez de estos contribuyentes han sido así mismo, fluctuantes y el detalle de estos, desconocido por la parte sujeta a estas variaciones, a pesar de ser regularmente aplicados por la Administración Tributaria.

De allí, la necesidad de enfocar el estudio de tales efectos, teniendo una perspectiva real de la participación del Impuesto a la Renta Único sobre las Actividades del Sector Bananero en ellos, sobre todo en el ejercicio de la Facultad Determinadora por parte de la Administración Tributaria, al ejecutar procesos de control de diferencias por la realización de adquisiciones a proveedores calificados como fantasmas, inexistentes o con actividades supuestas o inexistentes.

La relevancia de esta situación yace en el hecho de que, desde fines de 2016, el Servicio de Rentas Internas (SRI) viene ejecutando procesos de control de diferencias por la realización de compras a proveedores fantasmas, inexistentes o con actividades supuestas o inexistentes, procesos que se mantienen hasta la fecha; por lo tanto, es conveniente brindar información teórica, técnica y práctica a los contribuyentes que han sido y que potencialmente podrían ser objeto de este tipo de controles, no por responsabilidad propia, pero sí por responsabilidad indirecta. El tema a tratarse en este trabajo de investigación es actual, en el sentido de que como ya se mencionó, el SRI continuará llevando a cabo este tipo de procesos, por cuanto día a día se realizan análisis sobre la real existencia de hecho económico en las transacciones reportadas por proveedores, que pueden dar lugar a que sean calificados como fantasmas, inexistentes o resolver que dichas transacciones son producto de actividades supuestas

o inexistentes, desconociendo tales compras de los costos y gastos registrados por sus clientes dentro de las declaraciones de Impuesto a la Renta.

Con todos estos antecedentes, se configuró el objetivo de establecer los efectos de la determinación de compras a empresas fantasmas en contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único sobre las Actividades del Sector Bananero. Situación que se concretará al proporcionar las representaciones de tales efectos en los escenarios posibles de acuerdo a las modificaciones del Impuesto a la Renta a lo largo de la última década, cuya originalidad se manifiesta de por sí en su practicidad.

Este diseño de investigación está estructurado de tal forma que el tema es abarcado desde tres flancos, derivados de la detección de tres problemas científicos, mismos que son:

¿Cuál ha sido la evolución de la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta del sector bananero desde el año 2010 al 2019?

¿De qué manera la aplicación del impuesto único al banano afecta la liquidez de un contribuyente?

¿Cuál es el nivel de incidencia de aplicar una glosa como gasto no deducible o como gasto no efectuado, originado por compras a fantasmas en un contribuyente sujeto al impuesto único?

Por ende, su rigor científico se respalda en el desarrollo de las categorías del diseño de investigación derivadas de los mencionados problemas.

El objeto de estudio de este informe de investigación se delimita a los procesos de determinación directa ejecutados por el SRI.

Por otra parte, se debe mencionar que los problemas científicos detectados obedecen a las siguientes causas:

- Variaciones en el marco normativo del Impuesto a la Renta gravado sobre los ingresos provenientes de actividades del sector bananero.

- Desconocimiento de los efectos de las variaciones en el marco normativo del Impuesto a la Renta gravado sobre los ingresos provenientes de actividades del sector bananero, para cada ejercicio fiscal desde 2010 hasta 2019.
- Desconocimiento sobre la correcta justificación de las diferencias por compras a empresas fantasmas determinadas por la Administración Tributaria.
- Incumplimiento por parte de los contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único sobre las Actividades del Sector Bananero a comunicaciones de diferencias por compras a empresas fantasmas.

Ante lo cual, el investigador se ha planteado establecer los efectos de la determinación de compras a empresas fantasmas en contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero como objetivo general dentro del campo de acción de este informe de investigación que obedece a la gestión tributaria.

El sector bananero desempeña un papel muy importante en la economía ecuatoriana, las razones son muchas, destacándose principalmente las siguientes: posee un valor significativo en el sector agropecuario y el producto interno bruto del país, además de que genera empleo, ya sea de forma directa o indirecta, se ha convertido en uno de los principales productos de exportación, por lo que aporta a la recaudación de impuestos.

En cuanto a su recaudación tributaria, esta no guarda la misma relación, siendo importante exponer que las empresas bananeras hasta el año 2011 pagaban el Impuesto a la Renta general establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), lo que causaba gran inconformidad a las empresas bananeras, debido a que estas se consideraban contribuyentes especiales, por lo tanto, mientras más grande era la empresa, mayor también era el tributo que debía pagar. Este impuesto se lo ha señalado como uno de los pilares con mayor significancia en el sistema tributario, debido a que posee relevancia cuantitativa y recaudatoria.

A partir de la aprobación del proyecto de Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado (LFAOIE), el cual fue calificado de urgente en materia económica, el 24 de noviembre de año 2011, fue establecido el Impuesto a la Renta Único del 2%, este grava los ingresos que provienen de la producción y cultivo de banano. En cuanto a la base imponible, para su cálculo se considera el total de las ventas brutas, y en ningún caso el precio de los productos transferidos puede ser inferior a los fijados por el Estado. El impuesto también se aplica en aquellos casos en los que

el exportador también tenga la figura de productor (Asamblea Nacional Constituyente, 2011).

Esta ley también es conocida como “Ley del Banano” y a más de simplificar la recaudación tributaria, su objetivo es el de ejercer control y vigilancia a las exportadoras para que cumplan con el pago del precio oficial de la caja a los más de 9 000 productores de banano, de los cuales 8 500 son considerados medianos y pequeños productores. Con la aplicación de la ley también se espera sancionar a las empresas que hagan mal uso de las marcas, por lo que de encontrarse esta situación, las marcas serían suspendidas y no podrán exportar. Antes de que entrara en vigencia el Impuesto a la Renta Único de los productores estos recibían entre los 3 y 4 dólares por caja, cuando el valor oficial era de 5 dólares, siendo también común que el 50% de los contratos no se cumplieran ni tampoco se pagaban por el Sistema de Pagos Interbancarios (SPI), que eran requisitos para exportar la fruta.

La estructura de contenido de las Bases Teóricas varía de acuerdo con el problema objeto de estudio que se plantee en cada investigación. Su estructura surge de acuerdo al conjunto de variables que surjan de la temática, del enfoque de la investigación, del enunciado del problema, del sistema de objetivos, del sistema de preguntas que se exprese en la formulación del problema.

Históricamente, el sistema tributario latinoamericano ha jugado un papel redistributivo moderado, e incluso regresivo a escala global. Esto puede deberse al diseño tributario sesgado hacia la obtención de ingresos, alta evasión tributaria, incentivos tributarios o incluso mayor evasión de las obligaciones fiscales, o porque las personas con mayores ingresos no pagan impuestos en función de sus ingresos o nivel de riqueza. Además, el sistema tributario depende en gran medida de los componentes indirectos del impuesto al consumo, que tiende a producir efectos distributivos recursivos. (Jiménez, 2017).

Con el fin de satisfacer las necesidades económicas y financieras, los gobiernos legales de América Latina y el mundo han estado buscando los procedimientos más adecuados para captar capital para resolver los gastos sociales en desempleo, educación, atención médica y vivienda. Entre todas las agencias de la administración pública, uno de los mecanismos más comunes es que las personas paguen tasas a través de impuestos, que están regulados y regulados en sus respectivas leyes y reglamentos relacionados.

Con base en lo descrito con anterioridad, la siguiente hipótesis general fue defendida a lo largo de este informe de investigación:

La determinación de compras a empresas fantasmas en contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero no genera efecto alguno sobre las declaraciones de Impuesto a la Renta.

De la cual derivan las siguientes hipótesis específicas:

- Los cambios en la forma de cálculo y de pago del impuesto a la renta del sector bananero desde el año 2010 al 2019 incrementaron la recaudación de impuestos directos.
- La aplicación del Régimen del Impuesto único al Banano ha generado mayor carga fiscal en los contribuyentes.
- Las glosas por compras a empresas fantasmas en contribuyentes sujetos al impuesto a la renta único al banano no surten efecto alguno en la liquidación de Impuesto a la Renta.

Los métodos científicos empleados están conformados por los de índole teórica, que a su vez permitieron la utilización de los métodos histórico lógico, analítico-sintético e inductivo-deductivo e hicieron posible la evaluación histórica de la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta Único para las actividades del sector bananero, el impacto de la aplicación de este régimen y la caracterización gnoseológica de la determinación llevada a cabo por la Administración Tributaria a aquellos contribuyentes detectados como clientes de empresas calificadas como fantasmas, respectivamente. Por último, la modelación sobre la incidencia en los sujetos pasivos de las diferencias por compras a empresas fantasmas.

Los métodos empíricos empleados fueron el estudio de documentos sobre reportes e informes estadísticos y de normativa proporcionados por el SRI y de acceso público, así como una encuesta ejecutada a los contribuyentes catastrados con actividades de Contabilidad, Teneduría de Libros y Auditoría; Consultoría Fiscal en la provincia de El Oro.

En cuanto a los métodos estadísticos, principalmente se hizo uso de tablas explicativas, así como gráficos estadísticos para la interpretación y representación de la información contenida en dichas tablas.

A través de esta investigación se estableció que la implementación del Impuesto a la Renta Único sobre las actividades del sector bananero sí logró un incremento en la recaudación de los impuestos directos en un 27,13% entre el ejercicio fiscal 2011 y el ejercicio fiscal 2012, sin embargo, este efecto fue estático, por cuanto desde el ejercicio fiscal 2013 hasta el 2019 la tendencia en la proporción del incremento de la recaudación de este tipo de impuestos ha sido a la baja en un promedio de siete puntos porcentuales.

Por otro lado, la carga fiscal producto de la aplicación del régimen del Impuesto a la Renta Único al sector bananero no se ha incrementado al mantenerse estrictamente acorde a lo establecido en la normativa, más esto se debe a la definición legal de base imponible para cada uno de los escenarios descritos en este informe de investigación.

En cuanto a los efectos en la liquidación del Impuesto a la Renta detectados, se estableció que para los exportadores de producción de terceros, se da un incremento en el Impuesto a la Renta y en la participación a trabajadores en lo que respecta al ejercicio fiscal 2012, pero para el ejercicio fiscal 2015 y con la realización exclusiva de esta disposición del Art. 27 de la LRTI, solamente se incrementa el valor de obligaciones laborales.

Dentro de las principales recomendaciones del investigador producto del informe de investigación realizado están el sugerir a la Administración Tributaria potenciar regímenes como el Impuesto a la Renta Único por intermedio de los poderes legislativo y ejecutivo para así impulsar la recaudación de impuestos directos, al gravar la renta obtenida más no los ingresos brutos.

## CAPÍTULO 1. ANTECEDENTES TEÓRICOS

A continuación, se plasma la evolución a través del tiempo de la gestión tributaria en lo que respecta específicamente a la determinación directa ejecutada por la Administración Tributaria, así como los antecedentes conceptuales, referenciales y contextuales que conforman el marco teórico de este informe de investigación.

### 1.1 Antecedentes históricos

Es importante analizar los antecedentes teóricos que corresponden al tema de investigación, por lo que se exponen los siguientes aspectos:

Dentro del contexto relacionado con la historia y la epistemología del tributo, Miranda (2016) menciona que tuvo sus inicios hace aproximadamente 4000 años a.C. donde se llegaba a identificar la palabra tributo equivalente a tribu y cuya característica más sobresaliente era la reciprocidad, para el Siglo I a.C. el tributo tenía una correspondencia a cupo, el cual era el signo de dominación de Roma; para el siglo XVIII d.C. el tributo ya tenía una mayor equivalencia con la palabra aporte, el cual se generaba por medio de un contrato social a través de la interrelación de un Estado de derecho y los derechos fundamentales de los ciudadanos.

Aristóteles también mencionaba ciertos aspectos relacionados con el sistema tributario, donde indicaba que no era objeto de exposición sistemática pero sí lo era de varias referencias e indicaciones sobre la cual se permiten que se realice una idea general. Otro filósofo que también se refirió al sistema tributario fue Platón, quien de acuerdo con Valero et al. (2014) indicaba que desde sus orígenes la obligación de tributar fue producto de la dominación, es decir de la imposición del sujeto dominador sobre el dominado, ya sea a través de su protagonismo como gobernante, conquistador u opresor, para lo cual se vale de la fuerza en cualquiera de sus formas convencionales e históricas.

La historia del tributo ha estado ligada a la historia de la sociedad, se destaca la progresiva aunque considerada insuficiente, toma de la conciencia mundial sobre el problema desde el año 1989, en los primeros intentos de armonizar la tributación por parte de la Comunidad Europea en cuanto a la tributación del ahorro como uno de los retos de su integración económica y de la globalización. De acuerdo con Barreix et al.

(2016) luego de la segunda guerra mundial no había conciencia sobre la tributación y el fenómeno que la estaba convirtiendo en algo importante a nivel global, se van desarrollando los paraísos fiscales y otras situaciones más que generan desajustes en los países.

La evolución que experimenta el sistema tributario y en algunos de los casos, se refiere a la evolución y cambios en los tipos de tributos que se dan en un país dentro de un periodo dado, los mismos que solo pueden ser comprendidos en un contexto histórico, donde se asume que los comportamientos de los agentes económicos y del Estado no son consecuencia de la racionalidad sustantiva, sino que se convierten en una particular articulación de intereses a nivel individual y empresarial, los mismos que se llevan a cabo bajo determinadas condiciones económicas, sociales y políticas sobre las que actúan. En este sentido, la interpretación de estos hechos históricos necesita un amplio análisis desde las ciencias sociales, además de otras ciencias como la economía, la historia económica, la ciencia política, ciencias jurídicas y el derecho tributario (Viñales, 2019).

En el Ecuador, la historia de los tributos tiene sus primeros vestigios durante la Colonia, la monarquía española estableció su sistema de impuestos en la Real Audiencia de Quito, que fue cambiando durante tres siglos. Los principales impuestos fueron: almojarifazgo, sisa, lanzas, alcabala, diezmo, estancos, tributo indígena, impuestos especiales (mesada, media annata, censo, etc.) (Paz y Miño, 2016). Mientras que en la época republicana (1830 – 1930) la clase dominante aceptó el pago de principalmente dos tributos conocidos como: el impuesto a los indios y el diezmo.

El conocido impuesto a los indios además de exigir un pago monetario, solicitaba también un pago en especie o trabajo, por lo que era principalmente inalcanzable para los pobres, lo que también podía traducirse en la muestra de cómo era la época en cuanto a injusticia económica y social (Capdequí, 1941) citado por (Garzón, Ahmed, & Peñaherrera, 2018). Años después, específicamente en 1890, se abolió el impuesto de los diezmos, lo cual tuvo un claro impacto en cuanto a los ingresos públicos, por lo que una salida que encontró el gobierno fue la de cubrir sus déficits presupuestarios a través de deuda o impuestos a una producción en desarrollo como el cacao.

Con respecto a la evolución de la legislación tributaria, las primeras muestras se hacen evidentes en los gobiernos de Juan José Flores y de Vicente Rocafuerte, aunque bien

existieron progresos en la legislación, estos no eran los que los gobiernos esperaban, por lo que no se puede hablar de grandes éxitos en materia tributaria en estos gobiernos (Andino, y otros, 2013). Con referencia a estos cambios, la Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales (FLACSO) realizó un estudio emprendido por Almeida (1994) en el cual éste llegó a afirmar que durante la época de 1930, arribó al Ecuador la misión que llevaba el nombre de Kemmerer, la que tenía por propósito realizar estudios y recomendaciones con respecto al ajuste fiscal, además de que buscaba promover la unificación y al mismo tiempo la simplificación del sistema impositivo ecuatoriano, buscando aumentar la tributación de los ecuatorianos, en los años 50 y 60.

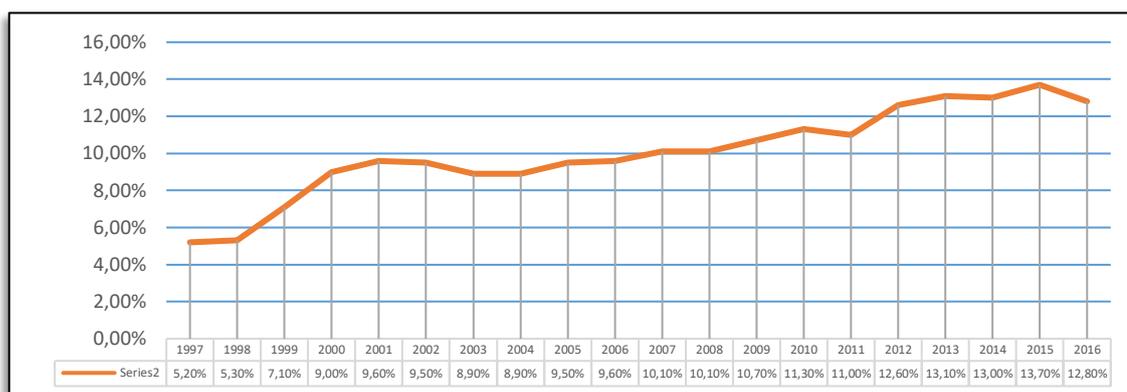
Para los años 70 el país vivió el auge petrolero, generando un incremento en lo que se refiere a la recaudación tributaria, el crecimiento del gasto público y el aumento de la deuda externa. Para Paz y Miño (2016) los años de crecimiento económico producto del petróleo se terminaron en la década de los 80, conduciendo al país a la inestabilidad económica, situación que fue más crítica en los años 90 y que afectaron en gran medida al sistema tributario como resultado de las diversas reformas fiscales. Con la implementación de la dolarización el mencionado autor reconoce que el país se embarcó en un periodo de estabilidad económica, dejando poco a poco atrás la crisis financiera que se desembocó en el país como consecuencia del feriado bancario.

A partir del 2007, el gobierno correspondiente a Rafael Correa Delgado emprendió diversas líneas de acción en cuanto a las reformas tributarias, entre las que Paz y Miño (2016) destaca las siguientes:

- Fortalecimiento del Servicio de Rentas Internas (SRI).
- Alcanzar una mayor efectividad en la recaudación tributaria.
- La implementación de programas para evitar la evasión y la elusión de los tributos.
- Privilegiar el cobro de los impuestos directos por sobre los indirectos.
- Alcanzar una mayor distribución de la riqueza por medio de la política tributaria.
- Lograr un mayor desarrollo de la producción nacional a partir de la orientación impositiva a los empresarios.

En los últimos años la contribución tributaria se ha incrementado en más de siete puntos porcentuales, de esta manera ha pasado del 5,20% en el año 1997 al 12,80% en el año 2016, como se evidencia en la siguiente ilustración:

Ilustración 1. Evolución tributaria en Ecuador (1996 - 2016)



Fuente: (Paz y Miño, 2016)

De acuerdo con datos del Servicio de Rentas Internas (2016) este incremento en cuanto a la recaudación fiscal se debe principalmente a las reformas tributarias implementadas y al aumento en las acciones de control. También se afirma que el número de contribuyentes se ha incrementado y han pasado de 625 000 en el 2006 a cerca de 2 millones en el 2016. Han existido varias acciones que buscan el control, entre éstas se encuentran la ubicación de las empresas fantasmas para ponerlas a orden de las autoridades, se ha buscado reforzar las capacitaciones sobre las obligaciones tributarias que mantienen las personas naturales, sociedades y los contribuyentes especiales, también se ha optado por aplicar una mejor validación en cuanto a los datos de los sujetos pasivos, la puesta en marcha de servicios en línea para resolver cualquier inquietud y duda de los contribuyentes. Estas acciones han resultado positivas debido a que se ha incrementado la recaudación traduciéndose en mayores recursos para el Estado para solventar la obra pública.

Paz y Miño (2016) menciona que la contribución tributaria en el Ecuador se ha fortalecido en los últimos años, lo cual el autor deduce es el resultado de la política fiscal implementada a través de la Ley de Equidad Tributaria y a la gestión de control del Servicio de Rentas Internas, lo que ha contribuido en la disminución de los índices de evasión fiscal y en el incremento del número de contribuyentes, es decir no se ha recurrido al incremento de los impuestos. Lo mencionado puede mejorar la recaudación fiscal para lograr su redistribución.

De acuerdo con la "Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado" promulgada en el Suplemento del Registro Oficial No. 583 el 24 de noviembre de 2011, se estableció un impuesto a la renta único para las actividades productivas

bananeras con el objetivo de simplificar el aporte financiero de la industria bananera y procurar mejorar la composición de las funciones de producción y exportación del producto. Su creación responde como medida para facilitar el pago del impuesto a la renta que fueron solicitados por los representantes del sector, además del de incentivar la inversión y contribuir para disminuir la carga tributaria.

Por lo tanto, como se ha manifestado, en el año 2011 se crea el Impuesto a la Renta Único para la actividad de producción y cultivo de banano del 2%, donde se llegó a incluir a productores y exportadores, y dentro de los últimos también a aquellos que a la vez eran productores de banano, con lo cual se lograba crear un tratamiento especial para el sector y al mismo tiempo llegó a implicar un mayor control por parte de la entidad que se encarga de su regulación. Con estos antecedentes es importante aclarar que la creación del impuesto al banano desvincula al sector de la forma de cálculo y pago tradicional del impuesto a la renta, además de establecer un antes y un después en la estructura financiera de las empresas lo que llevó a generar cambios radicales, y el impacto de las empresas puede ser interpretado de forma positiva o negativa de acuerdo con el punto de vista que tengan las partes interesadas.

## **1.2 Antecedentes conceptuales y referenciales**

### **1.2.1 Sistema Tributario**

El sistema de impuestos es el nombre del sistema de impuestos o recaudación que se aplica a un país o región. No solo incluye la gestión aduanera, los servicios de inspección tributaria, la imposición y el establecimiento, recaudación y gestión de derechos internos, sino que también incluye el uso extensivo de impuestos sobre los ingresos del comercio exterior que recauda el país. El sistema gestiona un conjunto de impuestos en un momento específico del tiempo. Al analizar el significado del sistema tributario, es importante considerar su realidad, en este sentido se mencionan restricciones de espacio porque se aplica a un país o región específico. Por otro lado, es un límite de tiempo porque rige una cierta cantidad de tiempo. El término sistema se refiere a la coordinación entre impuestos, metas fiscales del país y metas no fiscales.

Nazarov (2016) define al sistema tributario como una estructura compleja, que también incluye sistemas interconectados: subsistema de tributación y subsistema de gestión. El subsistema de tributación es un conjunto de impuestos y tasas prescritos por ley que pagan las personas jurídicas y las personas físicas al sistema presupuestario nacional.

La gestión tributaria cubre a todas las agencias autorizadas por el estado para controlar el cumplimiento de las obligaciones del contribuyente.

Según la definición del sistema, esto significa que existen varios elementos que se mantienen en contacto entre sí, en un orden específico, metas preestablecidas y metas comunes. Es por esto por lo que muchas teorías confirman que llegar al sistema tributario es ideal, pero de hecho, se tienen diferentes sistemas tributarios en los distintos países que se caracterizan por su imprevisibilidad, cambio permanente y reforma tributaria con el único propósito de lograr la mayor recaudación posible.

En el sistema tributario, todos los contribuyentes deben ser más conscientes de sus obligaciones tributarias, por lo que deben completar y declarar el impuesto sobre la renta todos los años para evitar multas e intereses por incumplimientos dentro de los plazos de declaración y pago. El comportamiento ilegal del contribuyente afectará su juicio y castigo. Las infracciones fiscales se dividirán en delitos, actos ilícitos y errores regulatorios (Ponce, y otros, 2018).

De acuerdo con Tudose y Tiplic (2014) el contenido principal del impuesto es el pago obligatorio (transferencia) en base a la cantidad especificada en el plazo y condiciones que establece la ley vigente. Para evitar impactos negativos, el diseño tributario debe cumplir con los siguientes requisitos: asegurar la eficiencia económica y la equidad social; ayudar a reducir los desequilibrios macroeconómicos; simplificar la recaudación de impuestos, donaciones y tarifas; y crear el marco necesario para prevenir el fraude y la evasión fiscal.

### **1.2.2 Impuestos**

La recaudación de los impuestos es uno de los métodos más importantes para promover el desarrollo económico y social, especialmente porque puede recaudarse mediante un cierto nivel de tributación entre diferentes categorías o mediante gastos sociales, lo que afecta el nivel de distribución del ingreso entre la población, el alcance depende en el nivel impositivo para alcanzar el número de recaudaciones (Arriaga, Reyes, Olives, & Solórzano, 2018).

Hoy en día, los impuestos se definen como una tasa impositiva obligatoria sobre un aumento en los ingresos o la propiedad o un aumento en el costo de los bienes o servicios. Se utilizan para proporcionar bienes y servicios públicos para ayudar a la

sociedad a crear y mantener un cierto nivel de vida (Gulch, 2015). Entre los ejemplos de bienes públicos que se financian con los impuestos se encuentran los siguientes: carreteras, parques, escuelas públicas, agua, alcantarillado, etc.

Las definiciones anteriormente expuestas, coinciden con lo expresado por Estévez y Rocafuerte (2018), quienes indican que los impuestos resultan en un medio eficaz para uso del Estado y que le permite recaudar los fondos necesarios para satisfacer las necesidades de la población. De esta manera, la gestión tributaria debería ser eficaz, para que la agenda que tiene el Gobierno cumpla con las expectativas de la sociedad, por lo que, es necesario sensibilizar sobre la recaudación tributaria y alcanzar una máxima capacidad de convocatoria y preparación que les permita a las personas ser conscientes de la importancia de los aportes tributarios para solventar la obra social del Gobierno.

#### **1.2.2.1 Elementos del impuesto**

Se consideran como elementos más importantes del impuesto a: el sujeto, el objeto, la fuente, la base, la cuota y la tasa.

**Sujeto.** Puede ser de dos tipos: sujeto activo y sujeto pasivo. Los sujetos activos son aquellas que tienen derecho a exigir impuestos. Mientras que los sujetos pasivos son cualquier persona física o jurídica que está obligado a pagar impuestos de acuerdo con las condiciones que prescriben la ley. Sin embargo, es necesario prestar atención a las diferencias entre sujeto activo y pasivo, porque a menudo existen confusiones, como los impuestos indirectos. Los sujetos pasivos son contribuyentes con obligaciones legales, por otro lado, el sujeto pagador del impuesto es quien en realidad paga el impuesto.

**Objeto.** La ley lo trata como una actividad o cosa que se encuentra sujeta a tributación de alguna manera, y debe ser tratado como un hecho imponible.

**Fuente.** Se refiere al monto de los bienes o de la riqueza de una persona física o moral de donde provienen las cantidades necesarias para el pago de los impuestos. De tal forma las fuentes resultan ser el capital y el trabajo.

**Base.** Es el monto que se grava para determinar el valor del impuesto.

**Unidad.** Es la parte alícuota, específica o monetaria que se considera de acuerdo con la ley para fijar el monto del impuesto.

**Cuota.** Es la cantidad en dinero que se percibe por unidad tributaria, de tal forma que se fija en cantidades absolutas. En caso de que la cantidad de dinero percibida sea como porcentaje por unidad entonces se está hablando de tasa. Las cuotas se pueden clasificar de la siguiente manera:

- **De derrama o contingencia.** En primer lugar, se determina el monto que se pretende obtener; segundo, se determina el número de sujetos pasivos que pagarán el impuesto; y una vez determinado el monto a obtener y número de sujetos pasivos se distribuye el monto entre todos los sujetos determinando la cuota que cada uno de ellos debe pagar.
- **Fija.** Se establece la cantidad exacta que se debe pagar por unidad tributaria.
- **Proporcional.** De forma independiente al valor de referencia podrá ser determinado un porcentaje fijo
- **Progresiva.** Se puede dar de dos tipos. El primero se refiere a los gastos que son proporcionales y sólo se incrementa la parte imponible del objeto, en cuanto al segundo caso, la proporción de las asignaciones se incrementa en la medida en que también aumenta el valor base.
- **Degresiva.** Para este caso, se termina una cuota sobre la base imponible, y se ejerce tipo impositivo más alto, por lo que se encuentra proporcionalmente al alza, luego se puede establecer una cuota menor a la baja.
- **Regresiva.** En este caso el porcentaje que fue determinado es menor que la base superior y viceversa.

### 1.2.3 Fines y efectos de los impuestos

El objetivo más importante de los impuestos es recaudar los ingresos necesarios para cubrir los gastos. Además de generar ingresos, la tributación también se considera un método de control y regulación, con el propósito de afectar la forma de consumo, producción y distribución. Por lo tanto, los impuestos afectan a la economía de muchas

formas, aunque el impacto de los impuestos no significa necesariamente que sean buenos, los impuestos también pueden tener efectos negativos.

Los impuestos sobre activos, ingresos o patrimonio pueden afectar el comportamiento económico y la asignación de recursos. Al menos en teoría, los impuestos cambiarán las decisiones económicas y, por lo tanto, afectarán el crecimiento económico del país. Considerando una función de producción simple, la tributación puede afectar el producto interno bruto (PIB) y el crecimiento económico a través de su impacto en el capital físico, el capital humano y la productividad total de los factores (Szarowská, 2013).

### **1.2.3.1 Función de los impuestos**

La tributación es muy importante en el sistema económico porque se pueden lograr varios objetivos a través de ella. Inicialmente, el impuesto solo era utilizado por el estado para obtener recursos, sin embargo, actualmente existen varios fines los cuales se mencionan a continuación:

- **Redistribución del ingreso.** Este es considerado uno de los puntos más complejos del sistema tributario, es decir, la capacidad que tiene el estado para distribuir los ingresos a sectores a grupos sociales, especialmente aquellos más necesitados. De acuerdo con la teoría esto puede lograrse al momento que se traducen todos los efectos negativos del mercado. La recaudación del impuesto sobre la renta a tipos impositivos progresivos, llega a ser considerada una de las formas más adecuadas e idóneas para lograr la gran distribución de los ingresos, un ejemplo de esto es el impuesto a la renta. Siempre que la tributación se diseñe gradualmente, la tributación es igual a la renta disponible. Esto significa que la carga tributaria debe aumentar proporcionalmente para obtener mayores ingresos. Por otro lado, si la fiscalidad tiene como objetivo reducir la carga sobre las personas de bajos ingresos, el sistema fiscal es progresivo (Hümbelin & Farys, 2018).
- **Mejorar la eficiencia económica.** Otro punto básico del sistema tributario es lograr la eficiencia económica. Esto se puede lograr corrigiendo las fallas del mercado como lo son las externalidades. El sistema tributario no solo debe ser considerado desde la perspectiva de la estructura tributaria o la cuantificación de hechos imposables, sino también desde la perspectiva de la eficiencia y eficacia

de la gestión tributaria responsable de su fiscalización (Villar, Barrilao, & Delgado, 2017).

- **Proteccionistas.** Por otro lado, la tributación puede tener fines proteccionistas especialmente para ciertos sectores muy importantes del país, como las industrias nacionales, comercio exterior o interno, agricultura, etc. En este sentido, el proteccionismo es y garantía del país para resguardar y avalar el normal funcionamiento de la industria del país, que es una alternativa a los ingresos del país (Baena, Montoya, & Torres, 2015).
- **De fomento y desarrollo económico.** Afirma que la tributación desempeña un papel protagónico en cuanto al desarrollo y crecimiento económico de un país, debido a que los recursos recaudados podrían ser utilizados, por ejemplo, para promover sectores económicos específicos, ya sea el caso, gravando el consumo de gasolina para financiar la construcción de carreteras a través de la gasolina.

En muchos casos, las autoridades tributarias también brindan incentivos tributarios, que son una serie de estímulos que se pueden gestionar a nivel nacional, departamental o municipal. Estos incentivos son otorgados a las personas naturales y jurídicas por el Estado como una herramienta que puede ayudar a su crecimiento. y desarrollo, además de lograr metas económicas y sociales con el fin de mejorar la calidad de vida de las personas.

Asimismo, otro propósito es optimizar la recolección en el tiempo para que las actividades esperadas se puedan realizar dentro de un período de tiempo determinado (Vila, Suarez, & Díaz, 2020). Por otro lado, podemos ver que la tributación puede tener fines fiscales y extrafiscales. La finalidad fiscal se refiere a la obtención de los recursos que necesita el sector público para satisfacer las necesidades financieras, mientras que la finalidad extrafiscal se refiere a generar ciertos posibles impactos económicos, sociales, culturales, políticos y de otro tipo.

### **1.2.3.2 Efectos de los impuestos**

En los párrafos siguientes se presentan algunas de las consecuencias que pueden deberse a la recaudación tributaria sobre el campo económico, varios analistas

coinciden que entre los principales efectos de la recaudación tributaria en la economía son: repercusión, difusión, absorción y la evasión.

### **Repercusión**

La repercusión se presenta como el impacto de la recaudación tributaria en la economía, por lo que se la puede dividir en tres aspectos: percusión, transferencia e incidencia. La percusión hace referencia a la obligación tributaria que tiene específicamente el contribuyente. Por otra parte, la transferencia hace mención al hecho de que los impuestos pueden ser traspasados a otros, mientras que la incidencia indica a la persona que realmente tiene que pagar este impuesto, sin importar si es que tiene alguna obligación legal para hacerlo. Mucho se menciona sobre el conflicto que existe entre la persona que está obligada a pagar el impuesto y el tercero. Generalmente, las partes intentan transferir el impuesto, mientras que la otra persona implementará otro mecanismo, el cual por lo general se refiere a las restricciones al consumo como una acción que le permite evitar el pago tributario.

Aunque es preciso anotar que no es tan sencillo, debido a que hay otros puntos a considerar, es decir, puede o no haber repercusiones, con fundamento en el tipo de impuesto que se esté aplicando, un ejemplo de esto es la tributación a las ganancias corporativas, donde las repercusiones son imponibles, pero situación que no se replica con el impuesto al valor agregado.

### **Difusión.**

Este efecto tiene por característica el hecho de que el poder adquisitivo de la persona que finalmente debe pagar el impuesto reducen sí mismo el porcentaje del impuesto pagado, por lo que puede hacer que la persona se arrepiente del proceso de compra de ciertos productos, o definitivamente restrinja su consumo, esta acción provocará que los ofertantes vean afectados sus ingresos debido a la reducción de las ventas.

### **Absorción**

Es posible que el contribuyente espere transferir los impuestos, pero no se lleva a cabo esta acción como un propósito premeditado, entre las decisiones que tome para pagar el impuesto, puede encontrarse el aumento de la producción, la reducción del capital y la mano de obra o incluso la implementación de tecnología que le permita reducir los costos.

## **Evasión**

Se conoce como evasión el acto de no pagar impuestos de forma consciente. Se diferencia de la transferencia de impuestos, debido a que en esta situación nadie se hace cargo del impuesto. Varios autores han dividido a la evasión en dos tipos: legal e ilegal. La evasión legal se refiere al uso de herramientas legales que le permiten al contribuyente evitar el pago del impuesto, entre estos se encuentra, detener la compra de bienes que acaban de ser grabados, con este ejemplo se pone de manifiesto que el pago del impuesto no se da, porque la compra fue detenida. Bajo este análisis se puede decir, que la elusión del pago del impuesto depende del comportamiento que presenta el contribuyente, por medio del uso de estrategias que se encuentran permitidas por la ley o de aquellos espacios que están en blancos y que son aprovechados. Este tipo de maniobra no es ilegal, pero se beneficia de interpretaciones, a veces manipuladas, sobre leyes poco claras o lagunas legales (Amoroso, y otros, 2015).

La evasión ilegal de impuestos se refiere al comportamiento de detener los impuestos al violar leyes y regulaciones, como ocultar ingresos, emitir facturas y contrabando. De acuerdo con Torres et al. (2012) citado por Parra (2020) de manera similar al comportamiento de las instituciones financieras, las autoridades tributarias también prestan atención al riesgo de evasión fiscal, y junto con él, tratan de determinar qué factores marcan el comportamiento de los contribuyentes cuando declaran impuestos e infieren los riesgos anteriores.

De acuerdo con Kumar (2020) la evasión fiscal es ilegal y poco ética. Reducir la obligación tributaria es un acto indebido de un individuo contra la autoridad tributaria. Se hace informando falsamente las desgravaciones fiscales y las deducciones para informar menos ingresos y ganancias, o para informar más gastos. Los impuestos pueden ser evadidos mediante:

- Transacciones fuera de libros.
- Libros contables paralelos.
- Manipulación de libros de cuentas, ventas / recibos.
- Bajo producción de informes.
- Manipulación de gastos.
- Manipulaciones mediante transacciones internacionales a través de empresa asociada.
- Manipulación de capital, stock de cierre y gastos de capital.

- Transacciones territoriales e inmobiliarias.
- Transacciones de lingotes y joyas.
- Transacciones del mercado financiero, sector sin fines de lucro, sector informal y efectivo economía.
- Comercio exterior y precios de transferencia.

Lo manifestado en cuanto a evasión fiscal puede darse por muchas razones y tener también muchas consecuencias, pero analizando las razones entre las principales se encuentran las siguientes:

- Que las personas evasoras ignoren sobre los fines que tienen los impuestos.
- Los servicios públicos son prestados de forma defectuosa e incluso ineficiente.
- Por una falta de contraprestación por los impuestos que están pagándose.
- La creencia de que el pago de impuestos está destinado actividades de corrupción y enriquecimiento de las autoridades de turno.

Debido a los efectos de la evasión fiscal, como la reducción de ingresos, los déficits fiscales y la reducción de la inversión privada, se ha convertido un hecho que preocupa a todos los países del mundo (Paredes, 2016). La trascendencia más relevante de los riesgos asociados a la dificultad de incidir en la evasión fiscal está relacionada con las sanciones, que se extiende al hecho de que los contribuyentes cumplen con la evasión de sanciones en lugar de contribuir al país (Zamora, 2018). En este sentido, la remuneración de los contribuyentes por impuestos (como bienes y servicios públicos) recibidos del estado no es clara. La tributación está motivada únicamente por el modelo de sanciones (Oña & Troncoso, 2018). La condonación de impuestos o créditos fiscales es una herramienta utilizada por el gobierno para permitir que los evasores de impuestos corrijan sus infracciones ante las autoridades fiscales (Moreno, Beltrán, & Mata, 2019).

### **Fraude**

En el caso de un responsable de delitos tributarios, se requiere tener voluntad o más para que pueda precisar simulación, encubrimiento, omisión, falsificación o engaño al declarar impuesto. Distorsionar o negar que el Estado es considerado objeto de tributo, reduciendo la base imponible y, por tanto, el valor que debe pagarse al erario nacional. Se puede observar que en el patrón de engaño debe existir en uno o más elementos de la relación tributaria (Saltos, 2017).

#### 1.2.4 Principios Tributarios

- **El principio de generalidad.** Cuando el presupuesto determinado en las normas legales se ajuste a que, independientemente de otras condiciones, la persona debe cumplir con su obligación de contribuir al estado, se asignará el alcance de la política tributaria. No todas las personas deben pagar tributos, según la generalidad, pero nadie debería estar exento de sus privilegios personales, de clase, de clan o de casta.
- **El principio de progresividad.** La determinación de los impuestos siempre debe basarse en la capacidad de pago del individuo. En este sentido, la tasa impositiva o la fijación de la tasa impositiva no tiene por qué ser la misma para todos, porque la base será una variable de renta económica y rentabilidad.
- **Los principios de eficiencia, simplicidad administrativa y suficiencia recaudatoria.** El Código Tributario de Ecuador en concordancia con la Constitución deja aclarado que los tributos no serán solamente medios de recaudación de ingresos públicos, sino que también tendrán el fin de estimular “la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional.” (Congreso Nacional de la República del Ecuador, 2005). Esto será posible con la eficiencia y simplicidad administrativa de la administración tributaria al momento de diseñar los medios de recaudación y los criterios para gravar determinados hechos económicos en los que se desenvuelve la ciudadanía en general.
- **La irretroactividad como principio tributario.** La existencia de normativas legales es el requisito básico para que los contribuyentes conozcan de antemano sus obligaciones tributarias con el país, lo cual es una manifestación de la seguridad jurídica de un país de derecho. Conocer de antemano las obligaciones del contribuyente es la obligación mínima que todo país debe garantizar.

#### 1.2.5 Clasificación de los impuestos

En el caso de los servicios prestados por el gobierno o sus departamentos, los impuestos son un pilar obligatorio de los ingresos fiscales de un país que, directa o indirectamente, recaudan las tarifas de la población (Ahmad, Sial, & Ahmad, 2018).

Básicamente, hay dos categorías de impuestos. El primero los divide en directos e indirectos. El impuesto directo se refiere al impuesto que se produce y afecta al impuesto que pertenece a la misma entidad. En el caso de los impuestos directos, el contribuyente no puede transferir la carga a otros. Principalmente sobre impuesto sobre la renta o impuesto sobre la propiedad (Gallucci, Vega, & Pisani, 2020).

Por otro lado, el impuesto indirecto es un impuesto sobre los gastos de producción y consumo, por lo que su principal característica es que puede transferirse al consumidor final. De acuerdo con Benard (2018) los impuestos indirectos no tienen impacto en el crecimiento económico.

Mientras que Rahmani et al. (2018) mencionó que los impuestos generales y los impuestos directos en particular tienen un impacto negativo en la producción real. Los impuestos directos son la principal fuente de ingresos del gobierno. El impacto de los impuestos directos sobre la producción real es la principal preocupación de los líderes políticos.

#### **1.2.6 Impuesto a la Renta**

El objetivo del sistema tributario global es recaudar impuestos a través de lo que permite la ley, consintiendo que los costos de inversión y los gastos corrientes de los estados tengan un impacto, porque cuando estos impuestos caen sobre empresas y particulares, la tasa tributaria sube y los contribuyentes buscan transferirlos a los consumidores de bienes y servicios, de esta manera se estima que se necesita un sistema más simple que permite el incremento de los ingresos. El propósito que tiene la autoridad tributaria es lograr que los contribuyentes asuman sus obligaciones y de esta manera también se logra acortar la brecha tributaria (Chávez, Chávez, & Betancourt, 2020)

De acuerdo con García (1978) citado por Ponce et al. (2018) hay dos formas importantes de tributación. Uno es el impuesto al valor agregado y el otro es el impuesto sobre la renta. La característica de este último es recaudar impuestos sobre todos los ingresos que reciben las personas, independientemente de su origen o destino, y tener en cuenta las circunstancias personales del individuo (gastos del hogar, etc.) del sujeto, y aumentar la carga con un tipo impositivo progresivo.

El impuesto a la renta es un impuesto directo. El impuesto directo se basa en el total de ingresos que recibe el contribuyente, menos los costos y gastos atribuibles, para obtener

la base imponible calculada, y depende del porcentaje de cada país o región donde se aplica la ley tributaria (Contreras, Paillacho, & Hulett, 2015). Se consideran rentas globales del Ecuador las rentas gratuitas u onerosas derivadas de personas naturales, sucesiones indivisas y actividades comerciales que realicen países o empresas extranjeras dentro del territorio nacional y personas naturales residentes en el país o sociedades generadas en el exterior.

Art. 1,2 Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), Las personas naturales realizan la declaración y el pago en el mes de marzo del año siguiente y las sociedades en abril atendiendo al noveno dígito del Registro Único de Contribuyentes (RUC). Queda sobrentendido que el destino de la recaudación de los tributos es el otorgamiento de servicios públicos de calidad, así como promover el desarrollo social y económico de sus contribuyentes y población en general (Calle, Malla, Lalangui, & Guamán, 2017).

#### **1.2.6.1 Impuesto a la Renta para el Sector Bananero**

El impuesto sobre la renta es un impuesto progresivo que se paga de acuerdo con el nivel de beneficio del contribuyente o el nivel de beneficio. La tasa normal del impuesto de sociedades es del 25%, pero algunas empresas pueden pagar el 28% del impuesto debido a su composición empresarial y en algunos de reinversión de utilidades para los activos productivos, las tasas de interés son un 10% más bajas de lo normal.

Para las actividades relacionadas con la producción de banano, fue a finales del 2011, que a través de la ley conocida como Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado (Presidencia de la República del Ecuador, 2011), se llegase a implementar un impuesto a la renta uniforme del 2% sobre la producción de banano y los ingresos provenientes de la siembra. A partir del año 2015, fue que entró en vigencia la Ley de Incentivo y Evasión Tributaria aplicada a todos los productores locales y exportadores, donde se manifestaba que la tarifa a aplicarse depende principalmente del número de cajas, y que a su vez le permite convertirse en un impuesto para el período contable de ingresos únicos.

Es importante tener claro que estas tasas impositivas no son fijas y por lo tanto dependen el número de cajas de banano que son vendidas de forma semanal, rangos porcentuales de pagos mínimo y máximo dependen también del tipo de contribuyente, es decir que éste sea productor o exportador, productor no exportador, productor y exportador, no productor exportador (SRI, 2016). Para aquellos contribuyentes que su

actividad sólo se refiere al cultivo y venta de banano, la tasa única del impuesto sobre la renta se encuentra entre el 1 y el 2%, lo cual depende de las cajas que venda semanalmente.

También establece que cuando un mismo contribuyente recibe ingresos por actividades distintas a la producción o venta de banano, debe calcular y declarar su impuesto sobre la renta por cada ingreso imponible. En cuanto al impuesto a la renta pre-pagado, pueden quedar exentos de cálculo y pagarse en proporción a los ingresos, costos, gastos, activos y activos pertenecientes a la producción bananera (SRI, 2012).

### **1.2.7 Determinación tributaria**

Según Durango (2016) la determinación se refiere a acciones o una serie de acciones que se obtienen de los contribuyentes o de la Administración General de Tributación para aportar o declarar una base imponible, resultando en hechos y existencia de montos tributarios. La determinación tributaria constituye un análisis de todos los elementos constitutivos que constituyen las obligaciones tributarias a fin de determinar el tiempo de asignación de las obligaciones tributarias, para lo cual la autoridad competente debe verificar, complementar o modificar el contribuyente o la declaración tributaria responsable.

En el Código Tributario (2018): “La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo” (Art. 87). Los poderes y facultades de la normativa tributaria son muy claros, por lo que esto significa que la decisión no constituye el poder intermedio de la agencia administrativa. La determinación tiene finalidades precisas como son declarar o establecer. Al constituir un acto o un conjunto de actos regulados, esto significa que la decisión no constituye un poder intermedio del organismo administrativo.

### **1.2.8 Empresas fantasmas**

Tomando como base lo establecido por el Servicio de Rentas Internas del Ecuador (2016) respecto a las empresas fantasmas, las mismas se consideran a todos los hechos que se declaran con base en deseos ficticios o enmascaran deliberadamente la verdad, cuya finalidad es pretender existir para probar que transacciones inexistentes tienen razón para modificar costos, ingresos, gastos, ocultar beneficios o evadir.

obligaciones. La Administración Tributaria lleva a cabo diversas acciones con el propósito de detectar la presencia de empresas fantasmas con lo cual pone en consideración aspectos como:

- Verificación del domicilio tributario, permitiendo determinar si en realidad funciona la empresa o no.
- Análisis de los activos, el personal que tiene a cargo, la infraestructura en la que realiza sus actividades, aspectos que permiten determinar si la empresa se encuentra en realidad en funcionamiento.
- El registro de las transacciones que permite comparar tanto a la información de dicha entidad como aquella disponible sobre sus clientes y sus proveedores.

Se debe considerar que la evasión o fraude fiscal afecta directamente al país, por un lado, muestra que todo gobierno recauda fondos a través de sus ingresos fiscales y formula presupuestos en base a estos valores. Si la gente evade los impuestos, el estado debe aumentar los impuestos, recortar ciertos gastos o cambiar a pedir préstamos para compensar este déficit (Casas & Méndez, 2013). Para todo gobierno es fundamental contar con un método de recaudación adecuado que evite el fraude fiscal, indispensable para el desarrollo económico, mejorando la calidad de vida de las personas, el acceso a servicios de calidad, infraestructura pública y el mantenimiento de una adecuada imagen del sector público.

### **1.3 Antecedentes contextuales**

Desde 2015, entró en vigor la Ley de Incentivo y Evasión Tributaria. Esta ley aplica tasas impositivas progresivas tanto a los productores locales como a los exportadores de banano. La tasa impositiva progresiva depende del número de cajas vendidas cada semana y se convierte en un solo ingreso impuesto para el período contable correspondiente. (Haro & Espinoza, 2017). De acuerdo con lo mencionado, la reforma establece que para los productores de banano el porcentaje va a ser calculado en función de las cajas que se produzcan semanalmente, cuyo resumen se presenta a continuación.

*Tabla 1. Cálculo del impuesto en función de la producción de cajas semanal*

<b>Número de cajas</b>	<b>Tarifa</b>
De 1 a 500 cajas	1%
De 501 a 1 000	1,25%
De 1 001 a 3 000	1,50%
De 3 001 cajas en adelante	2%

Fuente: Decreto Ejecutivo No. 869

Para los exportadores que también se dedican a la producción de banano, es necesario combinar las dos formas de cálculo, la primera se refiere al plan porcentual que se aplica a las cajas producidas cada semana, también se debe aplicar el siguiente porcentaje a las cajas que se exportan:

- Hasta 50 000 cajas tarifa de 1.25% (semanalmente)
- De 50 001 cajas en adelante tarifa de 1.5% (semanalmente)

Mientras que en el caso de que los exportadores no produzcan las cajas de banano el rango en el que será aplicado el impuesto es el siguiente:

- Hasta 30 000 cajas tarifa de 1.50% (semanalmente)
- De 30 001 cajas en adelante tarifa de 1.75% (semanalmente)

Para los exportadores que no producen fruta, el porcentaje aplicable es de hasta el 2%, pero el porcentaje puede fijarse al 2% según la estructura de la empresa y su relación comercial con las empresas afiliadas (Asamblea Constituyente, Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, 2014). Mientras los exportadores no productivos se especialicen en la actividad empresarial bananera, pueden quedar exentos del cálculo y pago de anticipos, de lo contrario seguirán aplicando el plan de ingresos habitual de acuerdo con los plazos que marca la ley (Vivar, 2020).

El incumplir los precios oficiales, la falta de firmas de contratos, la existencia de plantaciones ilegales, el uso de empresas fantasmas, intermediarios, exportadores y la alta presencia de exportadoras son problemas que se encuentran presentes continuamente en la actividad agrícola del banano, teniendo también que adicionar los juicios que mantienen varias exportadoras con el SRI, por diferentes causas, y en cuanto

a la productividad, es importante mencionar que la baja producción de las fincas bananeras también se presenta como un problema que hay que sortear.

En lo que respecta a las empresas pantalla, los productores de banano pueden recurrir al uso de estas entidades en sus declaraciones para ser sospechosos de realizar actividades y / o transacciones, ventas, retenciones u otros documentos inexistentes. Debido al uso de sociedades fantasmas, el sistema de declaración de impuestos se verá afectado por quienes obtengan ingresos por ventas de estas empresas, al ejecutar este tipo de transacciones, quienes ejecutan estas transacciones se denominan contribuyentes evasores.

De acuerdo con el Servicio de Rentas Internas, del 2010 al 2018, 871 empresas fantasmas realizaron ventas ficticias por 2 724,603 millones de dólares. El esquema de defraudación, en todo el país, incluye la participación de 16 979 clientes a los que se facturaban gastos inexistentes. De esta manera, se lograba reducir la base imponible para cancelar un menor valor en tributos. El 73,55% de las operaciones ilegales se concentra en Guayaquil y Quito, con 1 469,38 millones y 534,66 millones, respectivamente. Un 15,55% se encontró en El Oro, Manabí y Azuay. El 10,88% restante se desarrolló en las otras provincias. Algunas empresas bananeras todavía utilizan este enfoque, a pesar de que sus declaraciones de impuestos sobre la renta se determinan utilizando tasas impositivas progresivas, que dependen de la cantidad de cajas vendidas cada semana.

## **CAPÍTULO 2. METODOLOGÍA Y MATERIALES DE INVESTIGACIÓN**

Este capítulo es la base sobre la cual reposa este trabajo de titulación, ya que plasma la metodología de investigación aplicada, lo que permite demostrar el rigor científico que caracteriza a este informe de investigación.

### **2.1 Tipo de investigación**

El tipo de investigación relacionada con los efectos de la determinación de compras a empresas fantasmas en contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único para actividades del sector bananero, según objetivo gnoseológico es descriptiva, por cuanto se detalla los cambios en la forma de cálculo y de pago del impuesto a la renta del sector bananero y su incidencia en la recaudación de impuestos directos; así como el resultado de la aplicación del Régimen del Impuesto único al banano en la carga fiscal que soportan los contribuyentes sujetos a este tributo y por último, porque se explica el efecto que logran las glosas por compras a empresas fantasmas en contribuyentes sujetos al impuesto a la renta único al banano en lo que a la liquidación de Impuesto a la Renta concierne.

### **2.2 Paradigma**

La investigación relacionada con los efectos de la determinación de compras a empresas fantasmas en contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único para actividades del sector bananero, es llevada a cabo desde un punto de vista cuantitativo debido a que, con el tipo de investigación aplicado en este trabajo de titulación, se explica las relaciones entre los tres grupos de variables seleccionados a través de una participación objetiva del investigador cuyo enfoque se basa en el análisis, medición y descripción de la información estadística de acceso público proporcionada por el SRI, así como aquella recabada por el investigador y su contrastación con la normativa vigente y los criterios de expertos en el ámbito de la tributación, logrando establecer si la determinación a contribuyentes del sector bananero por este posible acto de defraudación tributaria logra un efecto impositivo prominente para la recaudación del Impuesto a la Renta.

## 2.3 Población y muestra

### 2.3.1 Población

Para la elaboración del Trabajo de Titulación bajo la modalidad de Informe de Investigación, cuyo título es EFECTOS DE LA DETERMINACION DE COMPRAS A EMPRESAS FANTASMAS EN CONTRIBUYENTES SUJETOS AL IMPUESTO A LA RENTA UNICO PARA ACTIVIDADES DEL SECTOR BANENERO, se ha considerado como población sujeta a investigación a los: Profesionales de la Contabilidad, cuya jurisdicción territorial corresponde a la provincia de El Oro.

Su obtención fue lograda por medio de la consulta realizada a los enlaces de interés del sitio web del Servicio de Rentas Internas, específicamente en las Estadísticas Multidimensionales, dentro de las cuales la información puede parametrizarse por cubos (Contribuyentes), dimensiones (Actividad económica por subgrupo y provincia), misma que fue filtrada en lo que corresponde a la provincia de El Oro, detectándose la siguiente población:

*Tabla 2. Contribuyentes catastrados con actividades de Contabilidad, Teneduría de Libros y Auditoría; Consultoría Fiscal en la provincia de El Oro*

Provincia	Contribuyentes catastrados con actividades de Contabilidad, Teneduría de Libros y Auditoría; Consultoría Fiscal
El Oro	2 735

Fuente: <https://srienlinea.sri.gob.ec/saiku-ui/>

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada

Como tal, de acuerdo a la información reflejada en la tabla 2, se tiene una población de **2 735 Contribuyentes catastrados con actividades de Contabilidad, Teneduría de Libros y Auditoría; Consultoría Fiscal en la provincia de El Oro.**

### 2.3.2 Muestra

El tipo de muestra utilizada es la probabilística y al tener una población menor a 100 000 es pertinente el uso de la fórmula recurrente para datos globales, cuya composición es la siguiente:

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

- N:** Tamaño de la población o universo (número total de posibles encuestados) = 2 735
- k:** Constante que depende del nivel de confianza que asignemos = 2
- e:** Error de muestra deseado = 5,00%
- p:** Proporción de individuos que poseen en la población la característica de estudio = 0,5
- q:** Proporción de individuos que no poseen esa característica, es decir, es  $1 - p = 0,5$
- n:** Tamaño de la muestra (número de encuestas a ser realizadas) = 349

La muestra calculada tiene un tamaño de **349 Contribuyentes catastrados con actividades de Contabilidad, Teneduría de Libros y Auditoría; Consultoría Fiscal en la provincia de El Oro.**

#### **2.4 Métodos teóricos**

A continuación, se declara los métodos teóricos utilizados en este informe de investigación:

El histórico lógico y el analítico-sintético para evaluar la evolución de la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta Único sobre las actividades del sector bananero desde 2010 hasta 2019.

El analítico-sintético para determinar el impacto de la aplicación del Régimen del Impuesto a la Renta Único sobre las Actividades del Sector Bananero en un contribuyente; y, para determinar los efectos de la aplicación de glosas por compras a empresas fantasmas al momento de liquidar el Impuesto a la Renta.

El inductivo-deductivo para la caracterización gnoseológica de la determinación de compras a clientes de empresas fantasmas y de los efectos en los Sujetos Pasivos del Impuesto a la Renta Único sobre las Actividades del Sector Bananero, así como del nivel de incidencia de las diferencias por compras a empresas fantasmas y su reconocimiento por parte de los Sujetos Pasivos del Impuesto a la Renta Único sobre las Actividades del Sector Bananero.

Por último, la modelación en lo que concierne al estudio del nivel de incidencia de las diferencias por compras a empresas fantasmas y su reconocimiento por parte de los

Sujetos Pasivos del Impuesto a la Renta Único sobre las Actividades del Sector Bananero.

## **2.5 Métodos empíricos**

Los métodos empíricos seleccionados para esta investigación fueron los siguientes:

El estudio de documentos concerniente a reportes e informes proporcionados por el Servicio de Rentas Internas, mismos que son de acceso público y que permitieron establecer una imagen más precisa sobre la evolución y situación actual de la gestión tributaria de los contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único sobre las Actividades del Sector Bananero controlados producto de la determinación por compras a empresas fantasmas desde 2010 hasta 2019.

Encuesta ejecutada a los Contadores de contribuyentes que ejercen las actividades económicas de agricultura, ganadería, silvicultura y pesca detectados por la Administración Tributaria como clientes de empresas fantasmas acerca de su conocimiento sobre la evolución en la forma de declaración y pago del Impuesto a la Renta Único para actividades del sector bananero y también para conocer sobre su reacción y respuesta en cuanto a procesos de determinación tributaria que les fueron iniciados por realización de compras a empresas fantasmas.

## **2.6 Métodos estadísticos**

En cuanto a los métodos estadísticos, principalmente se hizo uso de tablas explicativas en las que se reflejan datos relacionados con la selección del sujeto de prueba para la modelación (simulación), estados financieros y efectos de la justificación por parte del contribuyente a los procesos de control de diferencias producto de la detección de compras realizadas a empresas fantasmas calificadas como tal por parte de la Administración Tributaria, así como los efectos en el caso de que el SRI ejerza su facultada determinadora mediante la emisión de los respectivos actos administrativos; por otro lado, también se hizo uso de gráficos estadísticos para la interpretación y representación de la información contenida en dichas tablas.

### **CAPÍTULO 3. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA DE APORTE PRÁCTICO**

En este capítulo se plasma el aporte práctico de este informe de investigación que consiste en los fundamentos de hecho y de derecho en los cuales se basan los oficios de comunicación de diferencias y liquidaciones de pagos por diferencias en las declaraciones de impuesto o resoluciones de aplicación de diferencias, producto de los procesos de determinación ejecutados por la Administración Tributaria a los contribuyentes en el caso de detectárseles compras realizadas a empresas fantasmas, así como el efecto de dichos procesos ya sea ante la justificación voluntaria por parte del contribuyente o la determinación llevada a cabo por el sujeto activo a través de la emisión de actos administrativos.

#### **3.1 Procesos de control de diferencias ejecutados por la Administración Tributaria a clientes de empresas fantasmas**

De acuerdo con el Código Orgánico Administrativo (COA), dentro de las actividades de las Administraciones Públicas se encuentran el acto administrativo y el acto de simple administración, entre otros.

Específicamente en lo que compete al acto de simple administración, se tiene que el mismo es toda declaración unilateral de voluntad, interna o entre órganos de la administración, efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales y de forma indirecta (Asamblea Nacional República del Ecuador, 2019). Por lo tanto, dentro de esta categoría recaen los oficios de comunicación de diferencias emitidos y notificados por la Administración Tributaria, mismos que constituyen un acto preparatorio para el ejercicio de la facultad determinadora por parte del sujeto activo.

Para tal efecto, el artículo 107 A de la LRTI establece que, si se detectare diferencias beneficiosas para la Administración Tributaria en las declaraciones de impuestos del propio contribuyente, el mismo será disuadido para que en un término no mayor a veinte días desde el día siguiente al que se notificó tal situación, sustituya las respectivas declaraciones de impuestos (Asamblea Nacional República del Ecuador, 2020). El mencionado plazo es improrrogable.

En cuanto al Art. 107 B de la LRTI, ordena que de no cumplir con lo indicado en el párrafo anterior, el SRI notificará la respectiva Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración o Resolución de Aplicación de Diferencias (Asamblea Nacional República del Ecuador, 2020). Ambos documentos constituyen actos administrativos.

Por su parte el Art. 107 C de la LRTI, ahonda más en materia, al señalar que también es factible confrontar la información de las declaraciones de impuestos del sujeto pasivo no solo con la suya propia, sino con aquella proveniente de terceros, destacándose el hecho de la detección de sobrevaloración de deducciones o la utilización de estas fuera del marco legal (Asamblea Nacional República del Ecuador, 2020). El incumplimiento en la corrección de estas diferencias luego de su notificación, repercuten en la emisión de alguno de los dos actos administrativos mencionados en el párrafo anterior.

En el caso de que sujeto pasivo opte por la justificación mediante la realización de la respectiva declaración sustitutiva, la misma solo puede presentar las modificaciones específicas solicitadas por la Administración Tributaria, de acuerdo con el último inciso del Art. 273 del Reglamento para la aplicación de la LRTI (Presidente Constitucional República del Ecuador, 2021).

Ahora bien, a más de las facultades señaladas en el Art. 67 del Código Tributario, la Ley de creación del Servicio de Rentas Internas establece que la mencionada institución, determine, recaude y controle los tributos internos, lo cual se logra mediante el control a las declaraciones de impuestos de los contribuyentes.

Para ejecutar tal control, la Administración Tributaria puede ejercer su facultad determinadora considerando la caducidad indicada en el Art. 94 del Código Tributario, aplicando el plazo de seis años desde la fecha de vencimiento establecida en la ley para la presentación de las declaraciones de impuestos, específicamente la del Impuesto a la Renta, señalada en el Art. 72 del Reglamento para la aplicación de la LRTI; esto, en vista de que el SRI le da el tratamiento de no declaración en todo o en parte de los tributos al hecho de la detección de diferencias derivadas de compras realizadas a proveedores calificados como empresas fantasmas mediante resolución administrativa.

La posición del sujeto activo frente a la caducidad de la facultad determinadora aplicada a los procesos de control de diferencias por compras realizadas a empresas fantasmas fue blindada aún más mediante la entrada en vigencia de la disposición interpretativa

para el artículo 94 del Código Tributario, mediante el Art. 61 de la Ley orgánica para el fomento productivo, atracción de inversiones, generación de empleo, y estabilidad y equilibrio fiscal, publicada el 21 de agosto de 2018.

A través de la publicación de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356, posteriormente reformada por la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000115, se establecieron las regulaciones necesarias para identificar y notificar a las empresas catalogadas de inexistentes o fantasmas, enfocándose así mismo en las personas naturales y personas jurídicas para las cuales la Administración Tributaria detectó la realización de actividades supuestas o transacciones inexistentes y, así también, el proceso de rectificación de las declaraciones de los sujetos pasivos que hayan registrado dentro de sus costos y gastos transacciones con proveedores enmarcados dentro de esta planificación fiscal agresiva, la cual consiste para el caso del Impuesto a la Renta en afectar el estado de resultados del ejercicio fiscal para el cual se detectó tales adquisiciones (Servicio de Rentas Internas, 2017).

### **3.2 Procesos de control de diferencias a contribuyentes del sector bananero por compras a empresas fantasmas**

Para los contribuyentes que pertenecen al sector bananero, la determinación y pago del Impuesto a la Renta ha tenido variaciones importantes debido a las reformas de las cuales ha sido objeto la normativa.

Hasta el ejercicio fiscal 2011, el sector bananero realizaba su declaración y pago del Impuesto a la Renta sin distinción alguna del resto de sectores económicos, es decir, aplicando la tarifa del impuesto vigente para personas naturales y sociedades establecida mediante resolución del Servicio de Rentas Internas, año a año.

Tarifa que se aplica a una base imponible, que de acuerdo con la LRTI está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos (Asamblea Nacional República del Ecuador, 2020). Según el reglamento para la aplicación de dicho cuerpo legal, para efectos de la determinación de la base imponible es deducible la participación laboral en las utilidades de la empresa reconocida a sus trabajadores, de acuerdo con lo previsto en el Código del Trabajo (Presidente Constitucional República del Ecuador, 2021).

### 3.2.1 Efectos de procesos de control de diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2012 para un exportador de banano producido por terceros

Con fines demostrativos y didácticos, se ha tomado como sujeto de prueba al siguiente sujeto pasivo:

*Tabla 3. Datos informativos contribuyente sujeto de prueba*

<b>RUC:</b>	0791****7*001
<b>Estado contribuyente en el RUC:</b>	ACTIVO
<b>Actividad económica principal:</b>	VENTA AL POR MAYOR DE FRUTAS
<b>Tipo contribuyente:</b>	SOCIEDAD
<b>Subtipo contribuyente:</b>	BAJO CONTROL DE LA SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS
<b>Clase contribuyente:</b>	ESPECIAL
<b>Obligado a llevar contabilidad:</b>	SI

Fuente: <https://srienlinea.sri.gob.ec/sri-en-linea/SriRucWeb/ConsultaRuc/Consultas/consultaRuc>

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada

Contribuyente que consta dentro del catastro de contribuyentes especiales disponible en el sitio web del SRI, seleccionado aleatoriamente y para el cual, se va a asumir que la Administración Tributaria para el ejercicio fiscal 2012, detectó compras realizadas a empresas fantasmas por el monto de USD. 500 000,00; esto, por cuanto, este tipo de información es confidencial y le compete únicamente al SRI y al contribuyente controlado o determinado y por consiguiente la misma no es objeto de solicitud por parte de un tercero (investigador).

Partiendo del Art. 17 del Código Tributario y su definición acerca de la calificación del hecho generador, misma que no solo radica en actos de tipo jurídico, sino también a la real existencia de las situaciones, operaciones y demás situaciones plasmadas en dichos actos y de acuerdo a lo manifestado respecto a la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356, se debe considerar la información de la sección de Estado de Resultados de la declaración del Impuesto a la Renta, misma que puede ser obtenida de fuentes de información de acceso público, su detalle es el siguiente:

Tabla 4. Estado de Resultado Integral ejercicio fiscal 2012

Cuenta	Valor (USD.)	Referencia
Ingresos de actividades ordinarias	28 602 112,72	A
Costo de ventas y producción	25 958 503,90	B
Gastos	2 292 484,95	C
Ganancia (Pérdida) antes de 15% a trabajadores e Impuesto a la Renta de operaciones continuadas	351 123,87	$D = A - B - C$
15% Participación Trabajadores	52 668,58	$E = D * 15\%$
Ganancia (Pérdida) antes de Impuestos	298 455,29	$F = D - E$
Impuesto a la Renta Causado	68 644,72	$G = F * 23\%$

Fuente:

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

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada

Tales valores, recibirán la siguiente denominación para el ejercicio de determinación del Impuesto a la Renta:

Tabla 5. Declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2012

Casilla	Descripción Casilla	Valor (USD.)	Referencia	Referencia Tabla 3
699/6999	Total Ingresos	28 602 112,72	A	A
799/7999	Total Costos y Gastos	28 250 988,85	B	B, C
801	Utilidad del Ejercicio	351 123,87	$C = A - B$	D
803	Participación a Trabajadores	52 668,58	$D = C * 15\%$	E
832	Saldo Utilidad Gravable	298 455,29	$E = C - D$	F
839	Impuesto a la Renta Causado	68 644,72	F	G

Fuente:

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

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada

Ante el escenario de la detección de diferencias por compras realizadas a proveedores calificados como empresas fantasmas, se ha considerado como un factor importante el hecho de que el sujeto de prueba sea exportador de banano, tomando como base su inclusión en el catastro de exportadores habituales de bienes disponible en el sitio web del SRI.

Se recalca el hecho de que es exportador y de producción de banano de terceros, para que no sea sujeto pasivo del Impuesto a la Renta Único para las actividades del sector bananero vigente a partir del ejercicio fiscal 2012, de acuerdo a lo establecido por el Art. 1 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado.

El documento inicial para que el sujeto activo ejecute el proceso de control, es el acto de simple administración denominado Oficio de Comunicación de Diferencias, en el cual se presenta la normativa citada con anterioridad, pero principalmente se informaría lo siguiente:

*Tabla 6. Diferencia detectada por el SRI ejercicio fiscal 2012*

<b>Casilla</b>	<b>Descripción de casilla</b>	<b>Valor Declarado (USD.) A</b>	<b>Valor Detectado (USD.) B</b>	<b>Diferencia (USD.) C = B - A</b>
799/7999	Total Costos y Gastos	28 250 988,85	27 750 988,85	-500 000,00

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada

En el término de 20 días, el sujeto pasivo debe proceder con la declaración sustitutiva, caso contrario el SRI emitiría la respectiva liquidación de pago por diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2012.

La declaración sustitutiva debería modificar a la declaración original de la siguiente forma:

*Tabla 7. Declaración sustitutiva de justificación Impuesto a la Renta 2012*

<b>Casilla</b>	<b>Descripción Casilla</b>	<b>Valor Declarado (USD.) A</b>	<b>Valor Detectado (USD.) B</b>	<b>Diferencia (USD.) C = B - A</b>
699/6999	Total Ingresos	28 602 112,72	28 602 112,72	0,00
799/7999	Total Costos y Gastos	28 250 988,85	27 750 988,85	-500 000,00
801	Utilidad del Ejercicio	351 123,87	851 123,87	500 000,00

Casilla	Descripción Casilla	Valor Declarado (USD.)	Valor Detectado (USD.)	Diferencia (USD.)
		A	B	C = B - A
803	Participación a Trabajadores	52 668,58	127 668,58	75 000,00
806	Gastos No Deducibles Locales	0,00	0,00	0,00
832	Saldo Utilidad Gravable	298 455,29	723 455,29	425 000,00
839	Impuesto a la Renta Causado	68 644,72	166 394,72	97 750,00

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada

El efecto directo causado por la justificación de la diferencia afectando al estado de resultado es el incremento del Impuesto a la Renta Causado por un valor de USD. 97 750,00. El efecto indirecto sería el aumento de la Participación a Trabajadores por USD. 75 000,00.

### 3.2.2 Efectos de procesos de control de diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 para un exportador de banano producido por terceros

A partir de la entrada en vigencia de la Ley orgánica de incentivos a la producción y prevención de fraude fiscal, se establece tarifas de acuerdo a las disposiciones en la reforma efectuada al Art. 27 de la LRTI que, para el caso del sujeto de prueba se trataría de la segunda disposición, es decir exportación de banano no producido por el mismo sujeto pasivo.

Originalmente, el SRI mediante la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00089, reformada por la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00671, dispuso que el Impuesto a la Renta único para la actividad productiva de banano, se pague y declare mensualmente en el Formulario 103, formulario modificado posteriormente con la publicación de la Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000144, en el que para la exportación de banano no producido por el mismo sujeto pasivo corresponden las siguientes casillas:

Tabla 8. Formulario 103: Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000144

			BASE IMPONIBLE			VALOR RETENIDO		
IMPUESTO ÚNICO A LA EXPORTACIÓN DE BANANO PRODUCIDO	550		342	+		392	+	

				BASE IMPONIBLE			VALOR RETENIDO		
POR	TERCEROS	No.							
Cajas facturadas									

Fuente: <https://www.pudeleco.com/clegal/tributario/2015/ilt15014.pdf>

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada

Por medio de la publicación de la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00829, se dio paso a los nuevos Formularios 101, 102 y 102A, para la declaración del Impuesto a la Renta de sociedades y establecimientos permanentes, personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, y no obligados a llevar en el caso de los dos últimos, respectivamente; los cuales debían ser utilizados por todos sujetos pasivos del Impuesto a la Renta para la presentación de sus declaraciones, incluso aquellos que llevan a cabo la exportación de banano producido por terceros, que en el caso de los contribuyentes cuyos ingresos provengan en su totalidad de la actividad bananera, consistía en proporcionar información de los estados financieros ante la Administración Tributaria, más no la de efectuar un pago producto de dicha declaración, por cuanto el mismo, como ya se mencionó debía ser efectuado a través de los formularios 103 que, son de presentación mensual.

*Tabla 9. Formulario 101: Resolución No. NAC-DGERCGC12-00829*

(-) INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO UNICO	<b>817</b>	(-)	
(+) COSTOS Y GASTOS DEDUCIBLES INCURRIDOS PARA GENERAR INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO UNICO	<b>818</b>	(+)	
(+) IMPUESTO A LA RENTA UNICO	<b>857</b>	(+)	
(-)CREDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACION DEL IMPUESTO A LA RENTA UNICO	<b>858</b>	(-)	

Fuente: <https://www.fielweb.com/>

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada

Ahora, se ejecutará un nuevo ejercicio, en el que se simulará el hecho de que la Administración Tributaria detectó compras realizadas a contribuyentes calificados como empresas fantasmas para el ejercicio fiscal 2015, por un monto de USD. 400 000,00.

Se tiene así que, en el balance / estado de situación financiera presentado ante la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros en lo que respecta al ejercicio fiscal 2015 presenta la siguiente información:

*Tabla 10. Declaración del Impuesto a la Renta y presentación de balances formulario único sociedades y establecimientos permanentes*

<b>Casilla</b>	<b>Descripción Casilla</b>	<b>Valor (USD.)</b>
6999	Total Ingresos	52 522 429,70
7999	Total Costos y Gastos	50 820 061,70
801	Utilidad del Ejercicio	1 702 367,98
803	(-) Participación a Trabajadores	255 355,20
805	(-) Otras Rentas Exentas e Ingresos No Objeto de Impuesto a la Renta	250 799,27
806	(+) Gastos No Deducibles Locales	175 206,14
809	(+) Participación Trabajadores atribuible a Ingresos Exentos y No Objeto de Impuesto a la Renta	37 619,89
812	(-) Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	52 188 916,00
813	(+) Costos y Gastos Deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	50 644 855,50
835	Utilidad Gravable	0,00
839	Pérdida sujeta a amortización en periodos siguientes	135 020,89
845	Saldo Utilidad Gravable	0,00
849	Total Impuesto Causado	0,00
867	(+) Impuesto a la Renta Único (A partir del ejercicio 2015 registre la sumatoria de los valores pagados mensualmente por concepto de impuesto único)	913 272,27
868	(-) Crédito tributario para la liquidación del Impuesto a la Renta Único (A partir del ejercicio 2015 casilla informativa)	913 272,27

Fuente:

<https://appscvsmovil.supercias.gob.ec/consultaimagen/visor.zul?pdc=KFs7tyTdx1ttDo6UZwj%2Bj1XR3AC3qwGugzde1TAWMo1zVqU3ojxPtrZGHEgvmN%2FGyqrl9WM7uzhdEEKh9e0nzL7B2FMAwJt2TOXXOEKNUhIR%2B0kXwLKRabI%2FFluVBaXMVI7%2FcCISAWCwIMeqV1NyUA%3D%3D>

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada

Como tal, ante este escenario, el SRI notificaría la siguiente diferencia:

*Tabla 11. Diferencia detectada por el SRI ejercicio fiscal 2015*

<b>Casilla</b>	<b>Descripción de casilla</b>	<b>Valor Declarado (USD.) A</b>	<b>Valor Detectado (USD.) B</b>	<b>Diferencia (USD.) C = B - A</b>
7999	Total Costos y Gastos	50 820 061,70	50 420 061,70	-400 000,00

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada

Con anterioridad a plantear la posible justificación por parte del contribuyente, se debe establecer que el total de compras a empresas fantasmas no solo corresponde a la casilla 7999, sino también a la casilla 813, por cuanto tal como se puede apreciar en la tabla 9, gran parte del total de costos y gastos corresponde a aquellos en los que se incurrió para generar ingresos sujetos al Impuesto a la Renta Único. Así mismo, se debe acotar que la participación a trabajadores también constituye un costo o gasto deducible para la generación de ingresos sujetos al Impuesto a la Renta Único, así:

*Tabla 12. Valor a considerar para la casilla 813*

<b>Descripción</b>	<b>Valor (USD.)</b>	<b>Referencia</b>
Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	52 188 916,00	A
Costos y Gastos Deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	50 244 855,50	B
Utilidad del ejercicio (Impuesto a la Renta Único)	1 944 060,50	C = A - B
Participación a Trabajadores (Impuesto a la Renta Único)	291 609,08	D = C * 15%
Costos y Gastos Deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único a aplicar en la declaración sustitutiva de justificación	50 536 464,58	E = B + D

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada

Una vez establecido el valor para la casilla 813, el contribuyente tendría que justificar la diferencia notificada de la siguiente forma:

Tabla 13. Declaración sustitutiva de justificación Impuesto a la Renta 2015

<b>Casilla</b>	<b>Descripción Casilla</b>	<b>Valor Declarado (USD.) A</b>	<b>Valor Detectado (USD.) B</b>	<b>Diferencia (USD.) C = B - A</b>
6999	Total Ingresos	52 522 429,70	52 522 429,70	0,00
7999	Total Costos y Gastos	50 820 061,70	50 420 061,70	-400 000,00
801	Utilidad del Ejercicio	1 702 367,98	2 102 368,00	400 000,02
803	(-) Participación a Trabajadores	255 355,20	315 355,20	60 000,00
805	(-) Otras Rentas Exentas e Ingresos No Objeto de Impuesto a la Renta	250 799,27	250 799,27	0,00
806	(+) Gastos No Deducibles Locales	175 206,14	175 206,14	0,00
809	(+) Participación Trabajadores atribuible a Ingresos Exentos y No Objeto de Impuesto a la Renta	37 619,89	37 619,89	0,00
812	(-) Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	52 188 916,00	52 188 916,00	0,00
813	(+) Costos y Gastos Deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	50 644 855,50	50 536 464,58	-108 390,92
835	Utilidad Gravable	0,00	96 588,14	96 588,14
839	Pérdida sujeta a amortización en periodos siguientes	135 020,89	0,00	-135 020,89
845	Saldo Utilidad Gravable	0,00	0,00	0,00
849	Total Impuesto Causado	0,00	21 249,39	21 249,39
867	(+) Impuesto a la Renta Único (A partir del ejercicio 2015 registre la sumatoria de los valores pagados mensualmente por concepto de impuesto único)	913 272,27	913 272,27	0,00
868	(-) Crédito tributario para la liquidación del Impuesto a la Renta Único (A partir del ejercicio 2015 casilla informativa)	913 272,27	913 272,27	0,00

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada

Tal como se puede visualizar, el efecto de la justificación de la diferencia provocada por la detección de compras realizadas a empresas fantasmas por parte del SRI, es el incremento en USD. 60 000,00 en la participación a trabajadores, la generación de un impuesto causado por USD. 21 249,39 y la eliminación de la pérdida tributaria sujeta a amortización. La probabilidad de que se genere un valor por Impuesto a la Renta a pagar dependerá si el contribuyente cuenta con montos a favor producto de retenciones en la fuente que le hayan realizado durante el ejercicio fiscal para el cual la Administración Tributaria ejecuta el control, crédito tributario de años anteriores, pérdidas para amortización, en fin, todas las situaciones contempladas en la normativa.

Luego de la obtención del valor del Impuesto a la Renta a pagar, el sujeto pasivo en su declaración sustitutiva de justificación debe imputar pagos previos de acuerdo con lo establecido en el Art. 47 del Código Tributario, incluir valores por interés por mora de según el Art. 21 del mismo cuerpo legal y multas tributarias según lo señalado en el Art. 100 de la LRTI.

En el caso de que no se dé el cumplimiento a la notificación de las diferencias por parte del sujeto pasivo, el sujeto activo procedería con la emisión de la correspondiente liquidación de pago por diferencias con respaldo de la normativa ya mencionada, por la cual se exigirá el pago de los valores ya descritos en el párrafo anterior más los respectivos recargos con base en los artículos 90 del Código Tributario y 100 de la LRTI.

### **3.2.2.1 Efectos de procesos de control de diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 por compras a empresas fantasmas a un contribuyente que exclusivamente realiza la actividad bananera**

Al jugar con las cifras y en los casos en los que el sujeto pasivo no cuente con rentas exentas, gastos no deducibles locales y que la totalidad de sus ingresos y costos y gastos sean exclusivamente producto de la actividad bananera, el panorama sería el siguiente:

Tabla 14. Declaración sustitutiva de justificación Impuesto a la Renta 2015 con actividad exclusivamente bananera

<b>Casilla</b>	<b>Descripción Casilla</b>	<b>Valor Declarado (USD.) A</b>	<b>Valor Detectado (USD.) B</b>	<b>Diferencia (USD.) C = B - A</b>
6999	Total Ingresos	52 522 429,70	52 522 429,70	0,00
7999	Total Costos y Gastos	50 820 061,70	50 420 061,70	-400 000,00
801	Utilidad del Ejercicio	1 702 367,98	2 102 368,00	400 000,00
803	(-) Participación a Trabajadores	255 355,20	315 355,20	60 000,00
805	(-) Otras Rentas Exentas e Ingresos No Objeto de Impuesto a la Renta	0,00	0,00	0,00
806	(+) Gastos No Deducibles Locales	0,00	0,00	0,00
809	(+) Participación Trabajadores atribuible a Ingresos Exentos y No Objeto de Impuesto a la Renta	0,00	0,00	0,00
812	(-) Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	52 522 429,70	52 522 429,70	0,00
813	(+) Costos y Gastos Deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	51 075 416,90	50 735 416,90	-340 000,00
835	Utilidad Gravable	0,00	0,00	0,00
839	Pérdida sujeta a amortización en periodos siguientes	0,00	0,00	0,00
845	Saldo Utilidad Gravable	0,00	0,00	0,00
849	Total Impuesto Causado	0,00	0,00	0,00
867	(+) Impuesto a la Renta Único (A partir del ejercicio 2015 registre la sumatoria de los valores pagados mensualmente por concepto de impuesto único)	913 272,27	913 272,27	0,00
868	(-) Crédito tributario para la liquidación del Impuesto a la	913 272,27	913 272,27	0,00

<b>Casilla</b>	<b>Descripción Casilla</b>	<b>Valor Declarado (USD.) A</b>	<b>Valor Detectado (USD.) B</b>	<b>Diferencia (USD.) C = B - A</b>
	Renta Único (A partir del ejercicio 2015 casilla informativa)			

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada

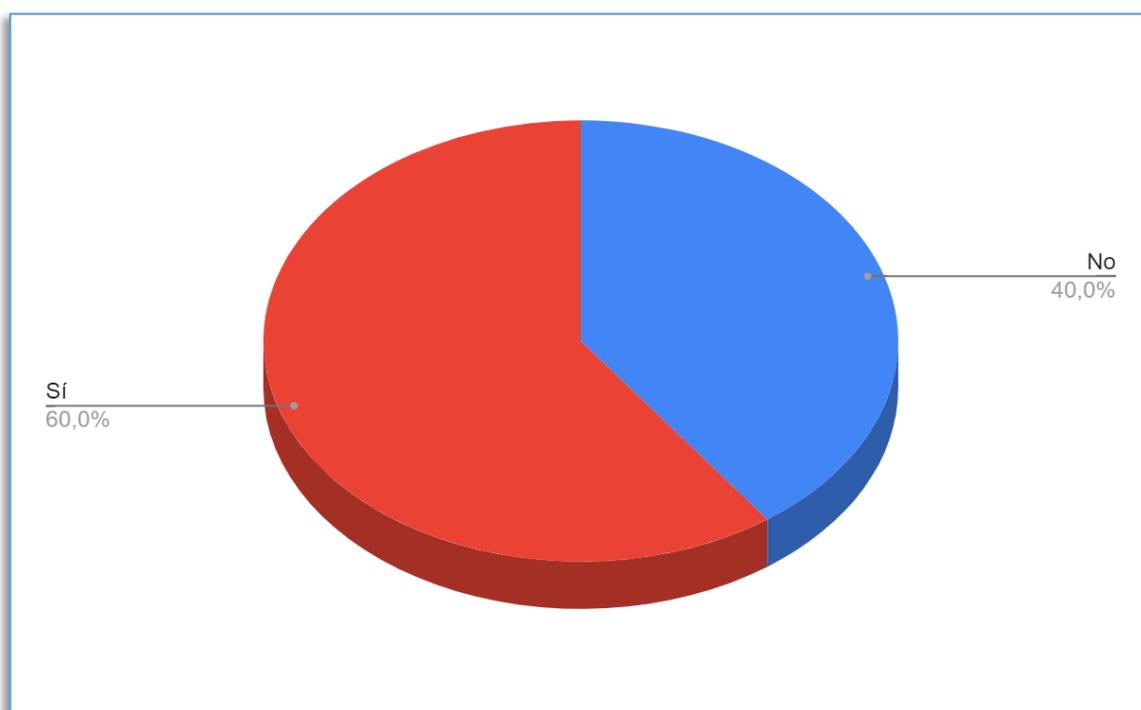
Ante el escenario anterior, se puede apreciar que lo único que se lograría es un incremento en la participación a trabajadores por el valor de USD. 60 000,00, es decir la Administración Tributaria no lograría ningún efecto recaudatorio, más bien aumentaría el monto de las obligaciones laborables del contribuyente controlado, contempladas en los artículos 97 y 104 del Código de Trabajo.

### **3.3 Resultados de encuesta aplicada**

**1. ¿Usted lleva la contabilidad de contribuyentes que realicen las actividades económicas de AGRICULTURA, GANADERÍA, SILVICULTURA Y PESCA?**

- Sí  
 No

Ilustración 2. Resultados de la pregunta 1 de la encuesta



Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

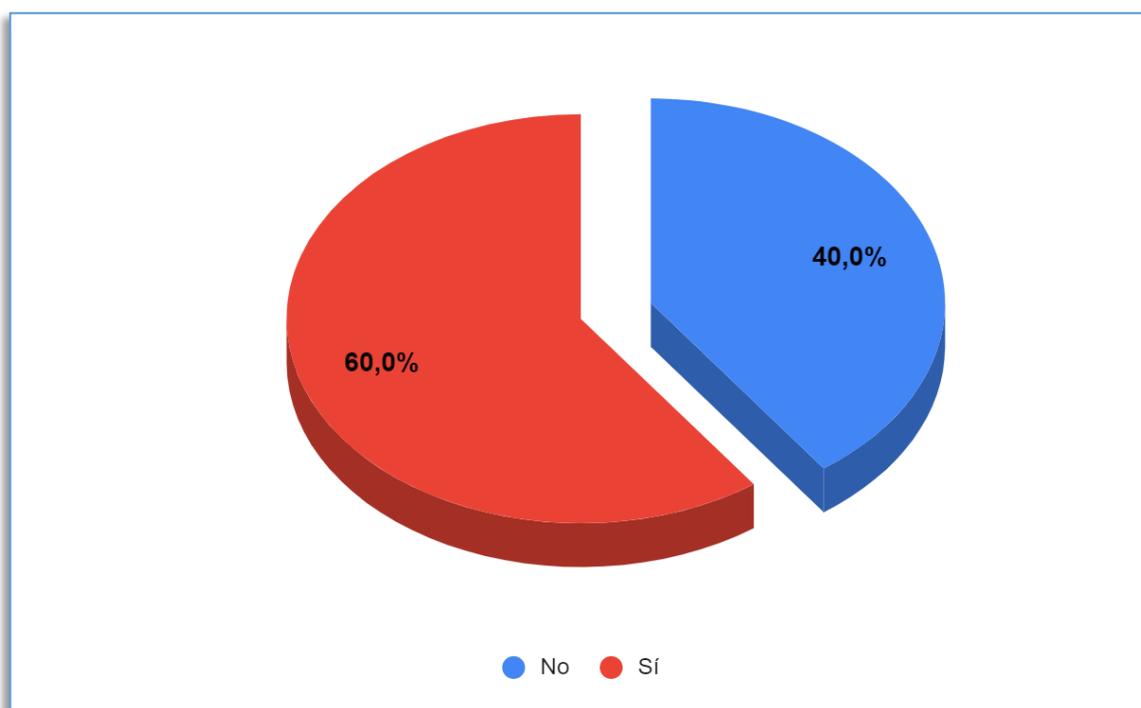
**Análisis:**

60% de los encuestados señalaron que sí a esta interrogante, lo cual significa que 1 641 Contadores de la provincia de El Oro, llevan la contabilidad de contribuyentes que realizan las actividades económicas de AGRICULTURA, GANADERÍA, SILVICULTURA Y PESCA.

**2. De haber contestado sí a la pregunta anterior: Señale si a su cliente le ha sido notificada una comunicación de diferencias del Servicio de Rentas en alguna ocasión.**

- Sí
- No

Ilustración 3. Resultados de la pregunta 2 de la encuesta



Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

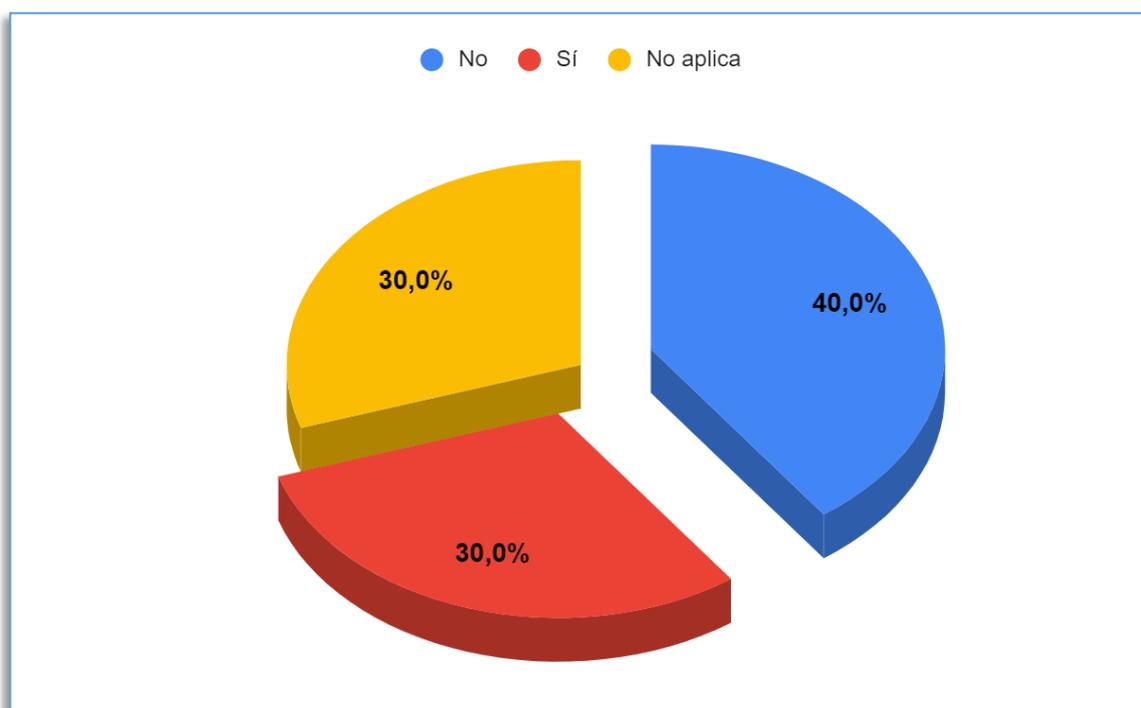
**Análisis:**

Así mismo, el 60% de quienes contestaron afirmativamente a la pregunta anterior, señalan que sus clientes han sido notificados con una comunicación de diferencias por parte del SRI, es decir 985 Contadores de la población, a razón de por lo menos un contribuyente por cada uno de ellos y, por consiguiente, estos últimos han sido objeto de un proceso de control por parte de la Administración Tributaria.

**3. De haber contestado sí a la pregunta anterior: ¿Dicha comunicación de diferencias fue producto de detección de compras realizadas a empresas fantasmas calificadas así por el Servicio de Rentas Internas?**

- Sí
- No
- No aplica

Ilustración 4. Resultados de la pregunta 3 de la encuesta



Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

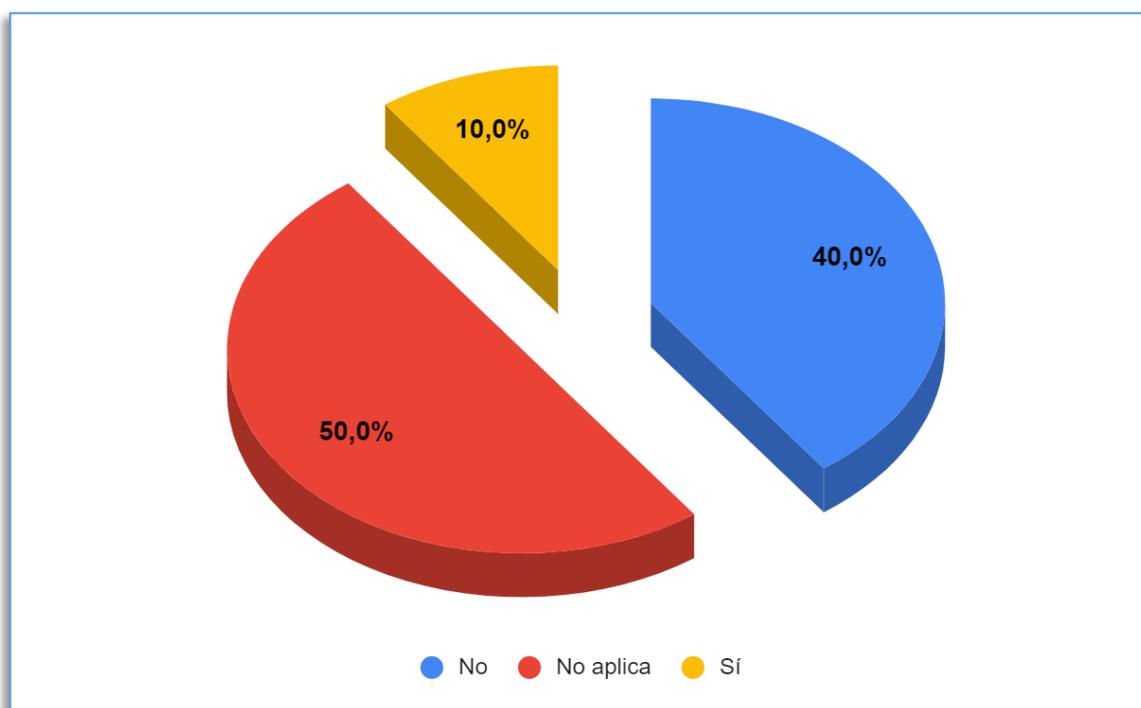
**Análisis:**

En el 30% de los casos en que los Contadores cuyos clientes han sido notificados con oficios de comunicación de diferencias, esto ha sido producto de la detección de realización de compras a empresas fantasmas, calificadas como tal por parte de la Administración Tributaria; se tiene así la detección de 296 profesionales contables que recaen dentro de este grupo.

**4. De haber contestado sí a la pregunta anterior: ¿Alguno de ellos ejerce actividades económicas del sector bananero?**

- Sí
- No
- No aplica

Ilustración 5. Resultados de la pregunta 4 de la encuesta



Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

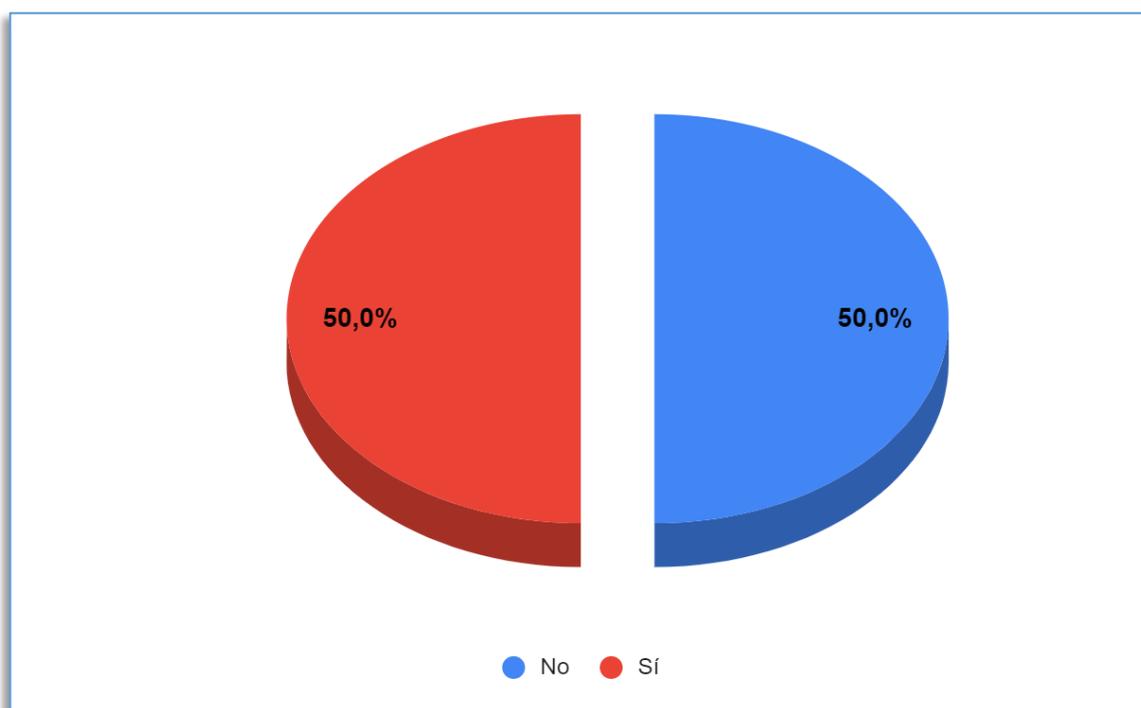
**Análisis:**

Al aplicar este instrumento, se ha establecido que 30 de los Contadores de la provincia de El Oro encuestados, es decir, el 10% del grupo que contestó afirmativamente a la interrogante anterior, tiene a razón de al menos un contribuyente por cada uno de ellos, controlado por el SRI al detectársele la realización de compras a empresas fantasmas y que pertenecen al sector bananero.

**5. De haber contestado sí a la pregunta anterior: ¿El domicilio tributario de dicho(s) contribuyente(s) corresponde(n) a la provincia de El Oro?**

- Sí
- No

Ilustración 6. Resultados de la pregunta 5 de la encuesta



Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

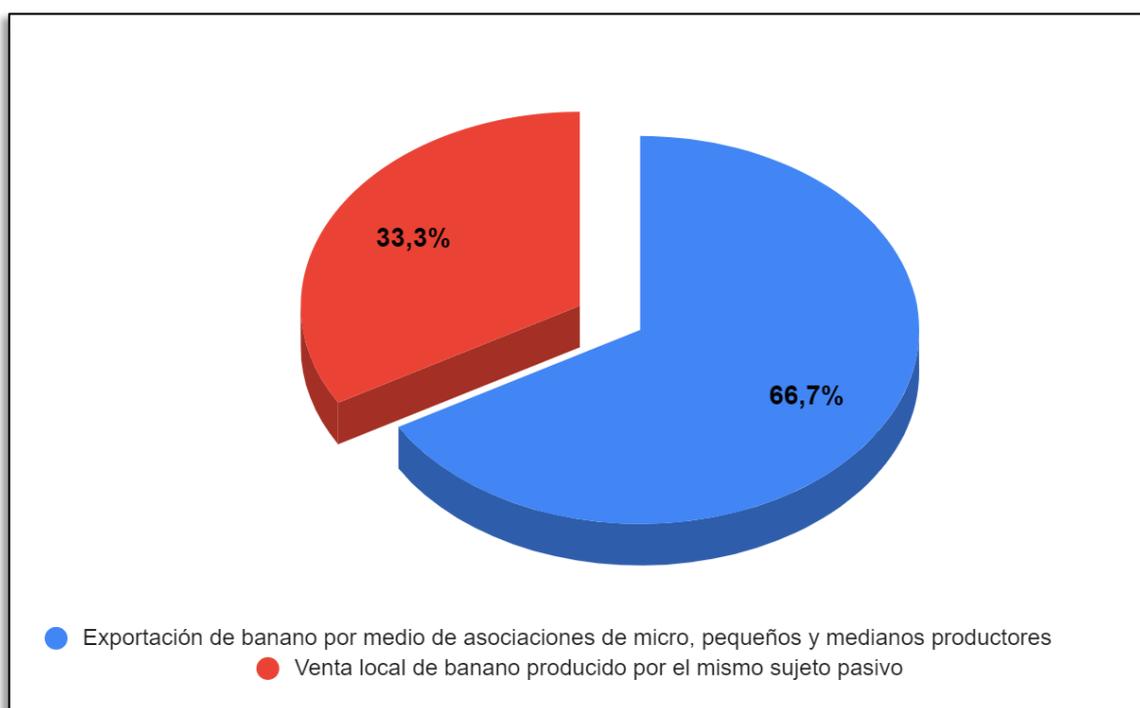
**Análisis:**

El 50% de los encuestados que respondieron de forma afirmativa a la pregunta anterior, indicaron que sus clientes pertenecientes al sector bananero y controlados por la Administración Tributaria por la realización de compras a empresas fantasmas, pertenecen a la jurisdicción territorial correspondiente a la provincia de El Oro, que se traduce en 15 Contadores a razón de mínimo un sujeto pasivo por cada profesional.

**6. De haber contestado sí a la pregunta anterior: Indique dentro de cuál de las siguientes disposiciones del Art. 27 de la LRTI (actualmente reformado) se encuentra(n) inmerso(s) dicho(s) contribuyente(s):**

- Venta local de banano producido por el mismo sujeto pasivo
- Exportación de banano no producido por el mismo sujeto pasivo
- Exportación de banano producido por el mismo sujeto pasivo
- Exportación de banano por medio de asociaciones de micro, pequeños y medianos productores

Ilustración 7. Resultados de la pregunta 6 de la encuesta



Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

#### **Análisis:**

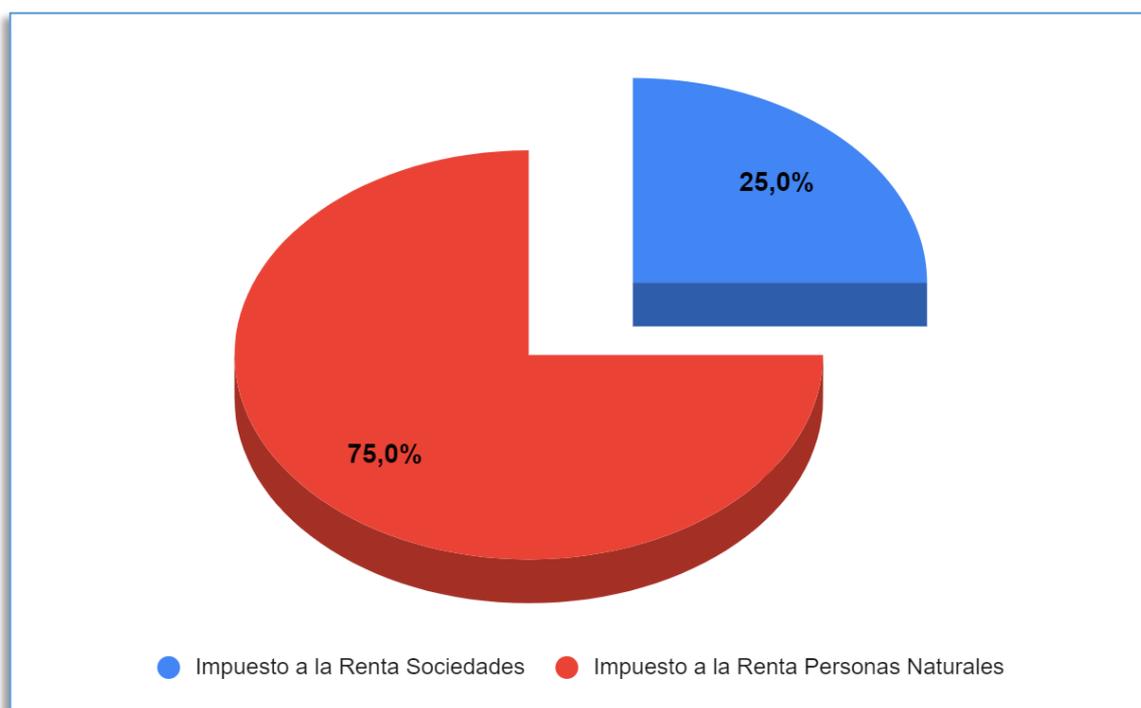
La muestra poblacional encuestada señala que el 33,3% de los Contadores encuestados poseen como clientes a contribuyentes que pertenecen a la disposición correspondiente a la venta local de banano producido por el propio contribuyente, estableciéndose así un valor absoluto de 5 sujetos pasivos, en el que caso de que los encuestados cuenten con al menos un cliente que recaigan dentro de la mencionada disposición.

En lo que compete al segundo grupo, este representa el 66,7% de los encuestados y corresponde que sus clientes en al menos a razón de uno por cada uno de ellos, realiza la exportación de banano por medio de asociaciones de productores, lo cual equivale a 10 sujetos pasivos.

#### **7. De haber contestado sí a la pregunta anterior 3: ¿A qué impuesto correspondió la comunicación de diferencias que le fue notificada?**

- Impuesto a la Renta Personas Naturales
- Impuesto a la Renta Sociedades

Ilustración 8. Resultados de la pregunta 7 de la encuesta



Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

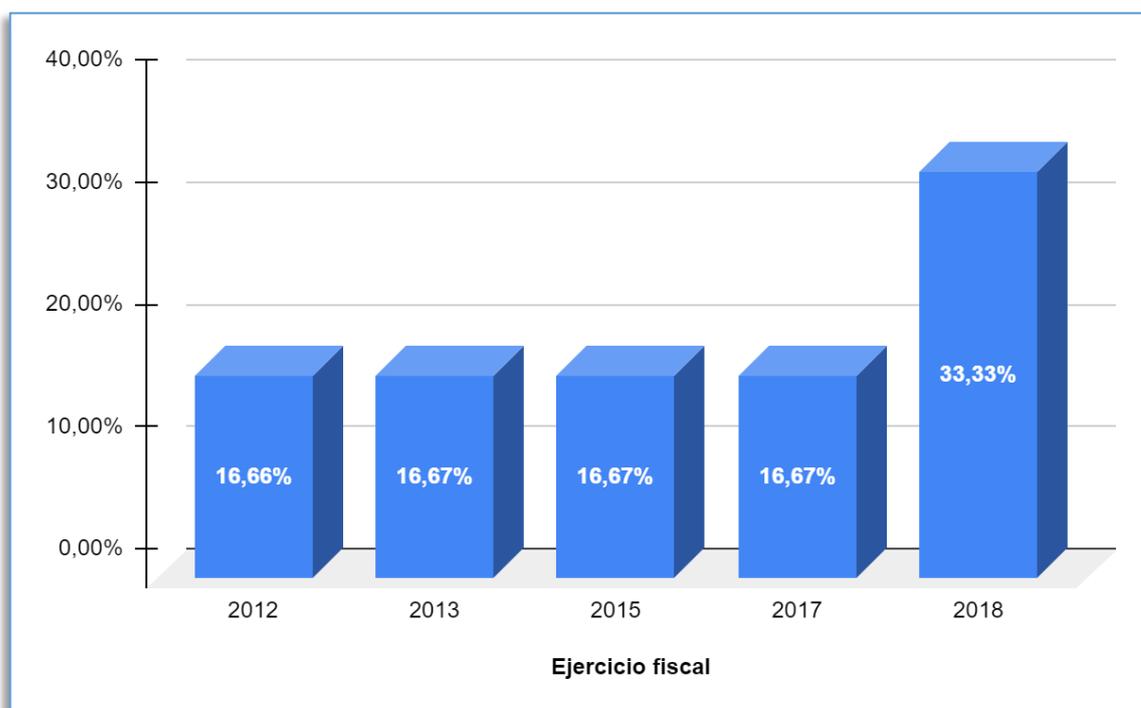
**Análisis:**

El 25% de los encuestados que respondieron afirmativamente a la interrogante 3, lo que equivale a 74 Contadores, para los cuales, sus clientes fueron notificados con oficios de comunicación de diferencias por realización de compras a empresas calificadas como fantasmas por la Administración Tributaria, afirmaron que dichos controles se enfocaron en el Impuesto a la Renta declarado por sociedades y en cuanto al 75% restante, este representa a 222 profesionales contables, quienes tuvieron clientes a razón de al menos uno por cada uno de ellos, controlados por el Impuesto a la Renta declarado por personas naturales.

**8. Indique el o los ejercicios fiscales a los que se refirió la comunicación de diferencias notificada.**

-----

Ilustración 9. Resultados de la pregunta 8 de la encuesta



Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

**Análisis:**

Según los encuestados, el ejercicio fiscal para el cual se llevó a cabo la mayor cantidad de controles de diferencias por detección de compras realizadas a empresas calificadas como fantasmas por parte de la Administración Tributaria, fue 2018 con un 33,33%, siguiéndole en proporción los ejercicios fiscales 2012, 2013, 2015 y 2017 a razón de 16,67% para cada uno de ellos.

**9. Si en la pregunta anterior, respondió desde el ejercicio fiscal 2012 en adelante indique si justificó la comunicación de diferencias notificada mediante la realización de una declaración sustitutiva o si el SRI le notificó una liquidación de pago:**

- Declaración sustitutiva
- Liquidación de pago

Ilustración 10. Resultados de la pregunta 9 de la encuesta



Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

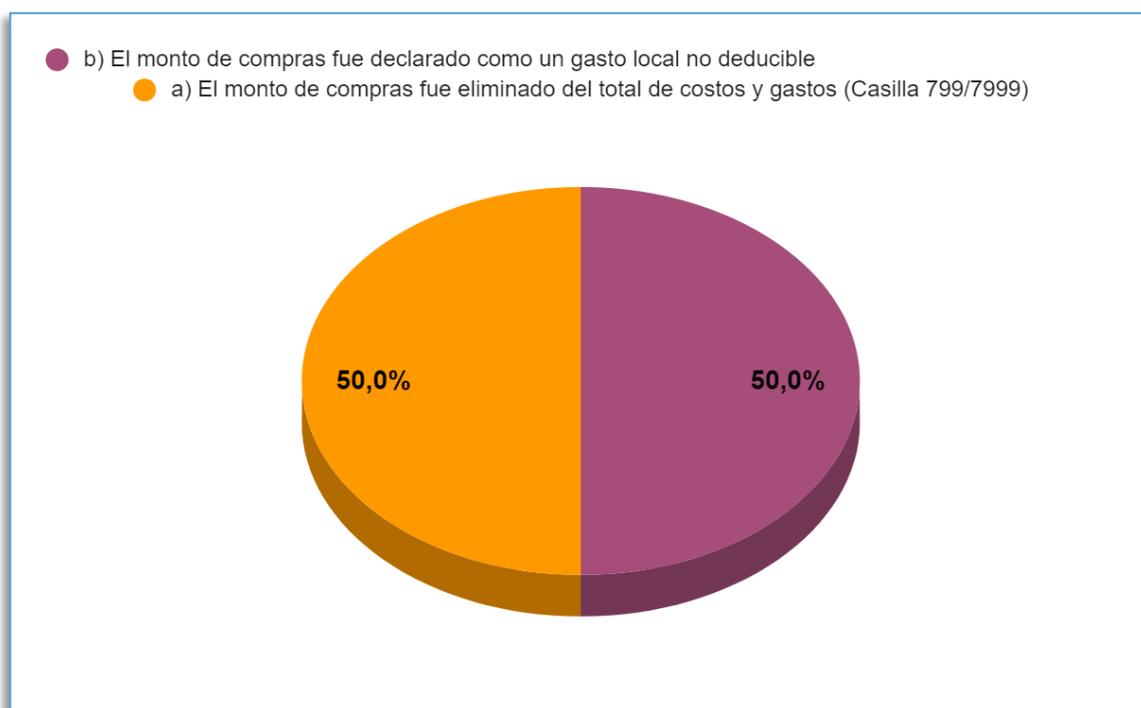
**Análisis:**

De los 296 encuestados a los cuales les correspondió responder a esta interrogante, el 20% de ellos, es decir 59 profesionales contables tuvieron clientes a razón de mínimo uno por cada uno de ellos, para los que la Administración Tributaria emitió y notificó el respectivo acto administrativo de determinación tributaria denominado Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración del Impuesto a la Renta; por su parte, el 80% de ellos, es decir, 237 prestaron servicios a contribuyentes que sí cumplieron con los procesos de control de diferencias que les ejecutó la Administración Tributaria debido a la realización de compras a empresas calificadas como fantasmas mediante la realización de la respectiva declaración sustitutiva.

**10. Si seleccionó declaración sustitutiva en el apartado anterior, indique qué tratamiento le dio al monto de compras realizadas a empresas fantasmas dentro del formulario vigente para la declaración del Impuesto a la Renta:**

- a) El monto de compras fue eliminado del total de costos y gastos (Casilla 799/7999)
- b) El monto de compras fue declarado como un gasto local no deducible

*Ilustración 11. Resultados de la pregunta 10 de la encuesta*



Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

#### **Análisis:**

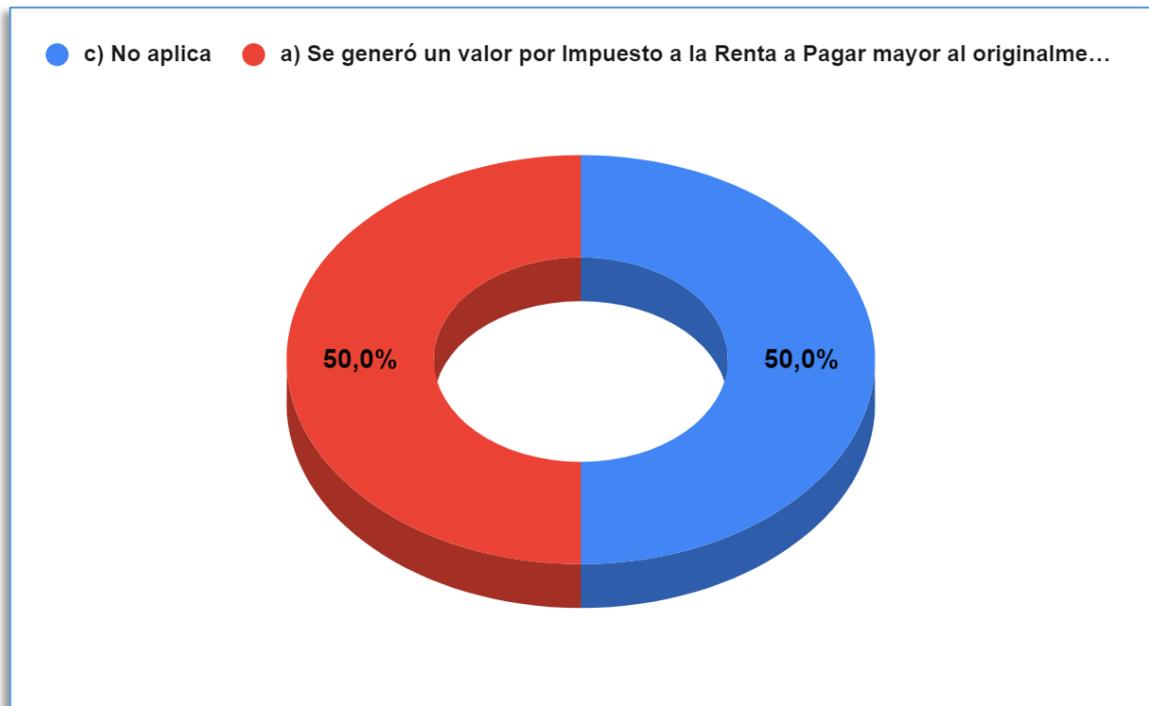
De los 237 encuestados que respondieron a la interrogante interior indicando que sí cumplieron los procesos de control de diferencias por compras realizadas a empresas fantasmas a través de la realización de la respectiva declaración sustitutiva, el 50% de los profesionales contables señaló que a la diferencia comunicada por dichas compras lo declaró como un gasto local no deducible y el otro 50% eliminó el monto comunicado del total de costos y gastos, es decir este último grupo cumplió a cabalidad lo establecido por la Administración Tributaria mediante la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356 publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 820 del 17 de agosto de 2016, posteriormente reformada por la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000115 publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 946 del 16 de febrero de 2017.

#### **11. De haber seleccionado el literal a en el numeral anterior: ¿Qué efecto hubo en la declaración sustitutiva con relación a la declaración original?**

- a) Se generó un valor por Impuesto a la Renta a Pagar mayor al originalmente declarado
- b) Se incrementó el valor de la Participación de Trabajadores (en la utilidad del ejercicio: Casilla 803)

No aplica

*Ilustración 12. Resultados de la pregunta 11 de la encuesta*



Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

**Análisis:**

Ante esta interrogante, ante el hecho de que el 50% de los encuestados a quienes les correspondía responder a la pregunta anterior indicaron que al monto de compras detectado como realizado a empresas fantasmas lo eliminó de la Casilla 799/7999, por ende, para el mismo 50% el efecto producto de ello es el incremento en el valor del Impuesto a la Renta a Pagar en relación a la declaración original.

## CAPÍTULO 4. DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS

Este capítulo refleja los resultados logrados a través de la realización de este informe de investigación, con enfoque a las hipótesis planteadas en su etapa de diseño.

### 4.1 Análisis de los cambios en la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta del sector bananero y su relación con la recaudación de impuestos directos

A continuación, se muestra un detalle de las reformas más significativas de los cuerpos legales que regulan, configuran y respaldan la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta del sector bananero, que incluye su fecha de publicación en el Registro Oficial, el ejercicio fiscal desde que inicia la vigencia de las reformas llevadas a cabo y los aspectos más importantes de las mismas:

*Tabla 15. Reformas a la normativa concerniente al Impuesto a la Renta Único sobre la actividad bananera*

<b>Cuerpo legal de reforma</b>	<b>No. de Registro Oficial</b>	<b>Fecha de Publicación</b>	<b>Cuerpo legal reformado</b>	<b>Ejercicio fiscal inicio de vigencia</b>	<b>Aspectos tratados</b>
LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO	583	24 de noviembre de 2011	LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO	2012	Impuesto a la Renta único del 2% a los ingresos generados por la producción y cultivo de banano. Base imponible = Ventas brutas.
REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS	608	30 de diciembre de 2011	REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO	2012	Base imponible para productor / exportador de banano = Número de cajas o unidades producidas para exportación * precio

<b>Cuerpo legal de reforma</b>	<b>No. de Registro Oficial</b>	<b>Fecha de Publicación</b>	<b>Cuerpo legal reformado</b>	<b>Ejercicio fiscal inicio de vigencia</b>	<b>Aspectos tratados</b>
INGRESOS DEL ESTADO (Decreto No. 987)					mínimo de sustentación.
RESOLUCIÓN No. NAC-DGERCGC12-00089	659	12 de marzo de 2012	RESOLUCIÓN No. NAC-DGER200 8-1520		Declaración y pago del Impuesto a la Renta único para la actividad productiva de banano en el Formulario 103.
RESOLUCIÓN No. NAC-DGERCG C12-00671	812	18 de octubre de 2012	RESOLUCIÓN No. NAC-DGERCGC12-00089	2012	Modificación de Formulario 103.
RESOLUCIÓN No. NAC-DGERCG C12-00829	857	26 de diciembre de 2012	RESOLUCIÓN No. NAC-DGERCG C12-00671	2012	Modificación de formularios 101, 102, 102 A y 107.
LEY ORGÁNICA DE INCENTIVOS A LA PRODUCCIÓN Y PREVENCIÓN DEL FRAUDE FISCAL	405	29 de diciembre de 2014	LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO	2015	Instauración de cuatro disposiciones: 1. Venta local de banano producido por el propio contribuyente; 2. Exportación de banano producido por terceros; 3. Exportación de banano producido por el propio contribuyente; y, 4.

<b>Cuerpo legal de reforma</b>	<b>No. de Registro Oficial</b>	<b>Fecha de Publicación</b>	<b>Cuerpo legal reformado</b>	<b>Ejercicio fiscal inicio de vigencia</b>	<b>Aspectos tratados</b>
					Exportación de banano a través de gremios de micro, pequeños y medianos productores.
DECRETO No. 869	660	31 de diciembre de 2015	REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO	2016	Tarifas del impuesto único según el número de cajas semanales, para las cuatro disposiciones: 1. Entre el 1% y el 2%; 2. Primer componente: entre el 1% y el 2%; segundo componente: Entre el 1,25% y el 1,50%; 3. Entre el 1.50% y el 1.75%; y, 4. Entre el 0,50% y el 1%.
LEY ORGÁNICA DE SIMPLIFICACIÓN Y PROGRESIVIDAD TRIBUTARIA	111	31 de diciembre de 2019	LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO	2020	Se disminuyen de cuatro a dos disposiciones: 1. Producción y venta local de banano: Reducción del 1% de tarifa para la economía popular y solidaria o con certificación de

<b>Cuerpo legal de reforma</b>	<b>No. de Registro Oficial</b>	<b>Fecha de Publicación</b>	<b>Cuerpo legal reformado</b>	<b>Ejercicio fiscal inicio de vigencia</b>	<b>Aspectos tratados</b>
					AGROCALIDAD; 2. Exportación de banano propio o de terceros: Tarifa del 3% del valor FOB menos el precio mínimo de sustentación o el precio pagado por el exportador al productor
REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA DE SIMPLIFICACIÓN Y PROGRESIVIDAD TRIBUTARIA	260	04 de agosto de 2020	REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO	2020	Se establecieron las siguientes particularidades: A) Producción y venta local de banano; B) Esquema asociativo de venta de banano y otras musáceas; C) Liquidación mensual del Impuesto a la Renta por exportaciones de banano propio o de terceros; y, D) Retención en la compra local de banano.

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

Se estableció así que las reformas producto de la entrada en vigencia de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado y de la Ley orgánica de

incentivos a la producción y prevención de fraude fiscal en conjunto con sus respectivos reglamentos de aplicación (decretos ejecutivos) a partir de los ejercicios fiscales 2012 y 2015, respectivamente, son las que deben ser destacadas por cuanto en primera instancia, con el primer cuerpo legal entró en vigencia la tarifa de dos puntos porcentuales sobre las ventas brutas producto de la actividad de producción, cultivo y exportación de producción propia de esta fruta, es decir, ya no se aplicaba la tarifa progresiva en el caso de personas naturales o la tarifa específicamente establecida en normativa, para el caso de sociedades; en lo que se refiere a reformas vigentes a partir de 2015, se tiene la diversificación de la tarifa y la clasificación de los contribuyentes de acuerdo con la naturaleza propia de esta actividad económica, así como especificaciones de obtención de base imponible para cada uno de estos grupos de sujetos pasivos, por supuesto, siempre de la mano con las regulaciones del organismo del ramo, el Ministerio de Agricultura y Ganadería, esto fue posible con la publicación de la Ley orgánica de incentivos a la producción y prevención de fraude fiscal.

Ahora bien, al analizar el comportamiento de la recaudación de impuestos directos desde 2010 hasta 2020, se detectó una tendencia a la baja en las variaciones porcentuales suscitadas año a año, sin embargo, de 2011 a 2012, se dio un incremento importante de 27,13% en la recaudación de impuestos directos, tal como se puede apreciar en la siguiente ilustración:

*Ilustración 13. Tendencia en la variación en la recaudación de impuestos directos*



Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

Con lo que se deduce que la implementación del Impuesto a la Renta Único en su primera versión, a través de la entrada en vigencia de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado tuvo un efecto importante en la recaudación de impuestos directos, logrando un incremento de 27,13% del ejercicio fiscal 2011 al 2012, lo cual no sucedió con la entrada en vigor de la Ley orgánica de incentivos a la producción y prevención de fraude fiscal, se visualiza en la ilustración 13 que en 2015 la variación de recaudación de impuestos directos de 2014 a 2015, es similar a su antecesora (2013 a 2014), inclusive para 2016 disminuyó a -7,88%, con lo que se manifiesta un efecto mínimo de la diversificación de tarifas y de grupos de contribuyentes en la recaudación de impuestos directos a partir del ejercicio fiscal 2015.

A pesar de lo señalado en el párrafo anterior, se debe destacar que aunque la implementación de un impuesto específico para el sector bananero no tenga una firme influencia en el incremento de la recaudación de impuestos directos, a excepción del ejercicio fiscal 2012, por cuanto existe una tendencia a la baja en la proporción de crecimiento en la recaudación de los mismos, cuyas causas no competen a este informe de investigación, la participación de los impuestos directos en la recaudación nacional ha ido creciendo año a año, manifestándose en un rango del 42% al 49%, con lo cual la Administración Tributaria y todas las instituciones y autoridades involucradas en la política fiscal logran el cumplimiento del principio tributario de progresividad, tal como se puede apreciar en la siguiente ilustración:

Ilustración 14. Participación de impuestos directos en la recaudación tributaria nacional



Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

## 4.2 Carga fiscal en los contribuyentes

En esta sección, se plasma la carga fiscal para los contribuyentes según el tipo de simulación de procesos de control de diferencias llevados a cabo en el capítulo 3.

### 4.2.1 Carga fiscal en contribuyente exportador de banano de terceros en 2012

En lo que respecta a la carga fiscal sobre los contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único sobre actividades del sector bananero, específicamente en lo que concierne a los exportadores de banano producido por terceros, se cumplió a cabalidad la tarifa vigente para sociedades para el ejercicio fiscal 2012, establecida en el Art. 72 del Reglamento para la aplicación de la LRTI, que es del 23%, sin embargo, esto se debe a que dentro del estado financiero seleccionado, no se manifiestan retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta o algún otra deducción o saldo a favor que influya en que el Impuesto a la Renta a pagar sea menor al Impuesto a la Renta causado

Tabla 16. Cálculo de carga fiscal para exportador de banano de terceros en 2012

Descripción	Valor	Referencia
Saldo Utilidad Gravable	298 455,29	A
Impuesto a la Renta Causado	68 644,72	B
Carga Fiscal	0,2300	C = B / A

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

#### 4.2.2 Carga fiscal en contribuyente exportador de banano de terceros con ingresos de otro tipo en 2015

En cuanto a la carga fiscal para contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único para actividades del sector bananero que exporten la producción de terceros, se cumplió estrictamente lo establecido mediante la entrada en vigencia de la Ley orgánica de incentivos a la producción y prevención de fraude fiscal y su aplicación a través del Decreto No. 869, es decir una tarifa entre 1,50% y 1,75%, con lo cual se disminuye abruptamente la carga fiscal, de 23% a 1,75%:

Tabla 17. Cálculo de carga fiscal para exportador de banano de terceros en 2015

Descripción	Valor	Referencia
Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	52 188 916,00	A
Impuesto a la Renta Único (A partir del ejercicio 2015 registre la sumatoria de los valores pagados mensualmente por concepto de impuesto único)	913 272,27	B
Carga fiscal	0.0175	C = B / A

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

#### 4.2.3 Carga fiscal en contribuyente exclusivamente exportador de banano de terceros en 2015

En cuanto a la carga fiscal para contribuyentes exclusivamente sujetos al Impuesto a la Renta Único para actividades del sector bananero que exporten la producción de terceros, también se cumplió estrictamente lo establecido mediante la entrada en vigencia de la Ley orgánica de incentivos a la producción y prevención de fraude fiscal y su aplicación a través del Decreto No. 869, es decir una tarifa entre 1,50% y 1,75%, la relación obtenida entre el valor pagado por concepto de Impuesto a la Renta único y su base imponible fue de 1,74%:

Tabla 18. Cálculo de carga fiscal de contribuyente exclusivamente exportador de banano de terceros en 2015

Descripción	Valor	Referencia
Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	52 522 429,70	A
Impuesto a la Renta Único (A partir del ejercicio 2015 registre la sumatoria de los valores pagados mensualmente por concepto de impuesto único)	913 272,27	B
Carga fiscal	0.0174	C = B / A

Elaborado por: Fulvio Hermel Morales Quezada.

#### 4.3 Efectos en la liquidación del Impuesto a la Renta

A continuación, se describe los resultados de los procesos de control de diferencias a los sujetos pasivos, para los cuales, la Administración Tributaria detectó adquisiciones realizadas a proveedores calificados como empresas fantasmas.

##### 4.3.1 Para exportadores de producción de banano de terceros en el ejercicio fiscal 2012

Para este escenario, hay dos efectos ocasionados por los procesos de control de diferencias, uno concerniente a la gestión tributaria, que es el incremento en la utilidad gravable, por consiguiente, en el Impuesto a la Renta causado, debido a su afectación directa al estado de resultados de acuerdo a lo establecido en la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356; es decir, la Administración Tributaria logra eficacia en la realización de este tipo de procesos; el otro efecto se relaciona con las obligaciones laborales del sujeto de prueba como empleador, al incrementarse la participación a trabajadores.

##### 4.3.2 Para exportadores de producción de banano de terceros en el ejercicio fiscal 2015

En cuanto se refiere al ejercicio fiscal 2015, para el escenario de contribuyentes, cuyos ingresos provienen no solamente de la actividad bananera, sino también de la realización en menor proporción de otras actividades económicas o derivan de capital y no solo de trabajo, a pesar de formar parte de una de las disposiciones del Art. 27 de la

LRTI para el Impuesto a la Renta Único sobre actividades del sector bananero, ya pagado con anterioridad a través de los Formularios 103 de forma mensual, se dio un incremento en el valor del Impuesto a la Renta causado, generado en este particular caso debido a que el sujeto pasivo registró rentas exentas, gastos no deducibles locales, participación a trabajadores correspondientes a rentas exentas, por lo cual el cálculo matemático del Formulario 101 generó tal variación, lo cual es beneficioso para la Administración Tributaria por cuanto se eliminó la pérdida tributaria sujeta a amortización en los cinco ejercicios fiscales siguientes de acuerdo con lo señalado en el Art. 11 de la LRTI; así mismo, tal como sucedió en el escenario anterior, se incrementó la participación a trabajadores.

#### **4.3.3 Para contribuyentes cuyo total de ingresos provino de la exportación de producción de banano de terceros en el ejercicio fiscal 2015**

En este último escenario, se determinó que para un contribuyente cuyo total de ingresos se encuentre sujeto al Impuesto a la Renta Único por exportaciones de producción de terceros, no hay efecto en la liquidación del Impuesto a la Renta, solamente un incremento en la participación a trabajadores, obligación laboral que no es competencia del SRI determinar, en el sentido de que su correcto pago es de control del Ministerio de Trabajo y no de la Administración Tributaria, misma que solo tiene la tarea de informar de manera formal al otro ente regulador, de manera que se tomen las acciones necesarias, más no genera recaudación tributaria de ningún tipo, tal como se puede apreciar en la tabla 13.

#### **4.4 Conocimiento de los profesionales contables acerca de los efectos de los procesos de control de diferencias a contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único sobre actividades del sector bananero por compras realizadas a empresas fantasmas**

A la población denominada Contribuyentes catastrados con actividades de Contabilidad, Teneduría de Libros y Auditoría; Consultoría Fiscal en la provincia de El Oro, cuyo número asciende a 2 735 y para la cual se aplicó la muestra poblacional de 349, misma que fue encuestada con el objetivo de establecer un panorama sobre el conocimiento de los profesionales contables acerca de los efectos que generan los procesos de control de diferencias ejecutados a sujetos pasivos del sector bananero producto de detectárseles compras realizadas a proveedores calificados por la Administración Tributaria como empresas fantasmas o inexistentes, o en su defecto, personas naturales con actividades supuestas o transacciones inexistentes.

Ante lo cual, se detectó que 296 profesionales contables tienen a razón de mínimo uno por cada uno de ellos, clientes (contribuyentes) a los cuales la Administración Tributaria les notificó oficios de comunicación de diferencias por compras realizadas a empresas fantasmas, de los cuales, sólo el 10% de estos sujetos pasivos pertenecen al sector bananero, lo que equivale a 30 profesionales contables.

15 de estos contribuyentes catastrados con actividades contables señalaron que el domicilio tributario de sus clientes se encuentra dentro de la jurisdicción territorial de la provincia de la provincia de El Oro, 5 dentro de la disposición de venta local de banano producido por el propio contribuyente y 10 corresponden a la disposición de exportación de banano por medio de asociaciones de productores.

Se debe destacar la voluntad en el cumplimiento de los procesos de control tributario por parte de los clientes de 237 profesionales contables, que representa el 80% de aquellos que el SRI les notificó oficios de comunicación de diferencias por compras realizadas a empresas fantasmas. Situación contraria se da con el 20% de ellos debido a que la Administración Tributaria les notificó actos administrativos (liquidaciones de pago por diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta).

Del grupo de 237 encuestados descritos en el párrafo anterior, se tiene que un 50% de ellos conocen la forma correcta de justificación de diferencias en las declaraciones del Impuesto a la Renta producto de la detección de compras realizadas a empresas fantasmas según lo establecido en la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356 publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 820 del 17 de agosto de 2016, posteriormente reformada por la Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000115 publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 946 del 16 de febrero de 2017, es decir, eliminó el monto detectado por el SRI de la casilla 799/7999, del total de costos y gastos, afectando el estado de resultados, lo cual se traduce en un incremento del Impuesto a la Renta a Pagar sea para personas naturales o sociedades.

## CONCLUSIONES

- Los cambios en la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta para los sujetos pasivos que realizan actividades del sector bananero, producto de las reformas tributarias que ha tenido la normativa para el efecto, aplicables desde el ejercicio fiscal 2012, sí incrementaron la recaudación de impuestos directos, sin embargo esto solamente fue logrado de forma parcial por cuanto con la entrada en vigencia de la reforma a la LRTI por parte de la Ley de Fomento Ambiental y de Optimización de los Ingresos del Estado, la recaudación de impuestos directos creció 27,13%, pero desde el ejercicio fiscal 2013 la tendencia del crecimiento fue a la baja.
- Se descartó la hipótesis de que la aplicación del régimen del Impuesto a la Renta Único para las actividades del sector bananero genere una mayor carga fiscal en los sujetos pasivos del mismo, por cuanto la relación entre el impuesto pagado y la base imponible para su cálculo disminuyó considerablemente de 23% en el ejercicio fiscal 2012 a 1,75% en el ejercicio fiscal 2015, en el caso específico de exportadores de producción de terceros.
- Los procesos de control de diferencias por detección de compras a empresas fantasmas llevados a cabo por la Administración Tributaria a los sujetos pasivos del Impuesto a la Renta Único sobre actividades del sector bananero sí surten efecto en la liquidación del Impuesto a la Renta, pero el mismo es producto de la presencia de factores como la existencia de ingresos provenientes de otras fuentes, rentas exentas, gastos no deducibles pero en sobremanera debido al cálculo matemático planteado por los formularios para la declaración del mencionado tributo que provoca recaudación, pero proveniente para valores ajenos a la actividad bananera. En el caso de sujetos pasivos cuyos ingresos provengan exclusivamente de la actividad bananera, no hay efecto en la liquidación del Impuesto a la Renta, ya que el mismo ya fue pagado con anterioridad y en el transcurso del ejercicio fiscal corriente declarado por medio de los respectivos formularios para declaración de retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta, por otro lado, lo único que los procesos de control ejecutados a este tipo de contribuyentes logran, es el incremento de la participación a trabajadores.

## RECOMENDACIONES

- Se sugiere a la Administración Tributaria implementar más prácticas para una mayor progresividad en la recaudación de tributos, a través de la actuación de los poderes legislativo y ejecutivo, prácticas tales como la creación de regímenes como es el caso del Impuesto a la Renta Único para las actividades del sector bananero, tomando en consideración el aporte de tales sectores a la economía nacional, o si estos necesitan un impulso a su crecimiento por medio de medidas de disminución de su aporte tributario a la recaudación nacional, dichos regímenes especiales de tributación no deberían implicar la consideración de cifras brutas, sino de cifras netas para el establecimiento de la base imponible para el cálculo de impuestos, tomando en cuenta la existencia de costos y gastos en lo que los sujetos pasivos incurren para la generación de renta.
- La Administración Tributaria debería implementar un monitoreo más minucioso en la selección de casos a los que se les ejecute controles de diferencias por compras realizadas a empresas fantasmas, específicamente en aquellos pertenecientes al sector bananero, por cuanto si bien es cierto existen casos en los que sí se genera recaudación, pero esta no es de grandes proporciones, lo cual podría implicar que se desperdicie recursos en procesos de menor materialidad, materialidad relacionada con el costo beneficio de los mismos.
- Se sugiere la revisión a la normativa vigente o recientemente reformada con anterioridad a la emisión de resoluciones por parte del SRI en las que se proporciona los mecanismos para la declaración de impuestos, para que en el caso de que el contribuyente posea ingresos provenientes de fuentes sujetas a regímenes distintos de tributación, cada uno de ellos tenga su propio mecanismo de declaración y no provoque producto de unificar información, ya sea confusión en el contribuyente o la generación de valores innecesarios sea a favor del contribuyente o de la Administración Tributaria; esto, en conjunto con la emisión de algún circular de conocimiento general por parte de la Administración Tributaria, en el que se informe a los sujetos pasivos sobre la consideración de la participación a trabajadores calculada sobre la utilidad producto de a los ingresos sujetos al Impuesto a la Renta Único restar los costos y gastos atribuibles a su generación y evitar el registro de una pérdida tributaria irreal.

## BIBLIOGRAFÍA

- Ahmad, S., Sial, M., & Ahmad, N. (2018). INDIRECT TAXES AND ECONOMIC GROWTH: An Empirical Analysis of Pakistan. *Pakistan Journal of Applied Economics*, 28(1), 1-17.
- Almeida, M. (1994). *Kemmerer en el Ecuador*. Quito: Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales (FLACSO).
- Amoroso, X., Andino, M., Arauz, A., Carrasco, C., Carvajal, S., Gori, E., . . . Oliva, N. (2015). *La Nueva Economía en la Nueva Constitución del Ecuador*. Quito: Servicio de Rentas Internas.
- Andino, M., Arias, D., Carrasco, C., Carrillo, P., Carpio, R., Chilibinda, D., . . . Castro, L. (2013). *Una Nueva Política Fiscal para el Buen Vivir. La equidad como soporte del pacto fiscal*. Quito: Servicio de Rentas Internas.
- Arriaga, G., Reyes, M., Olives, J., & Solórzano, V. (2018). Análisis de la cultura tributaria: impuesto a la renta para personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, Provincia de Santa Elena. *Revista Ciencias Pedagógicas e Innovación*, 5(3), 118-127.
- Asamblea Constituyente del Ecuador. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Quito.
- Asamblea Nacional Constituyente. (2011). *Ley de Fomento Ambiental y Optimización ingresos del Estado, Verde*. Quito.
- Asamblea Nacional República del Ecuador. (31 de diciembre de 2019). *Código Orgánico Administrativo COA*. Obtenido de Fielweb: <https://www.fielweb.com/>
- Asamblea Nacional República del Ecuador. (29 de diciembre de 2020). *Ley de Régimen Tributario Interno*. Obtenido de Fiel Web: <https://www.fielweb.com/>
- Baena, J., Montoya, A., & Torres, D. (2015). La crisis económica mundial ¿La proliferación del proteccionismo como una causa-efecto? *En Contexto*, 5(6), 185-372.
- Barreix, A., Roca, J., & Velayos, F. (2016). *Breve historia de la transparencia tributaria*. Banco Interamericano de Desarrollo.
- Benard, O. (2018). The Trade off between Direct and Indirect Taxes in Kenya. An Empirical Analysis. *Journal of Economics and Development Studies*, 6(4), 187-201. Obtenido de [http://jedsnet.com/journals/jeds/Vol\\_6\\_No\\_4\\_December\\_2018/16.pdf](http://jedsnet.com/journals/jeds/Vol_6_No_4_December_2018/16.pdf)

- Calle, R., Malla, F., Lalangui, M., & Guamán, F. (2017). El impuesto a la renta y su evolución en los últimos años en el Ecuador. *Revista Arjé*, 11(21), 155-163. Obtenido de <http://arje.bc.uc.edu.ve/arj21/art10.pdf>
- Casas, A., & Méndez, N. (2013). *Experimentos en ciencias sociales: usos, métodos y aplicaciones*. Bogotá: Pontificia Universidad Javeriana.
- Chávez, G., Chávez, R., & Betancourt, V. (2020). Análisis de la contribución del IVA, Renta RISE e ICE en la Zona 7 del Ecuador periodo 2013-2017. *Universidad y Sociedad*, 12(2), 330-335.
- Contreras, M., Paillacho, L., & Hulett, N. (2015). Aspectos legales y fiscales de las donaciones y liberalidades establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta. *Actualidad Contable Faces*, 18(30), 33-48. Obtenido de <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=25739666003>
- Durango, R. (2016). Perspectivas del Derecho Tributario. *Revista Jurídica. Universidad Católica Santiago de Guayaquil*, 27-29.
- Ecuador, A. N. (2019). *Código Orgánico Administrativo COA*. Quito: Registro Oficial.
- Ecuador, A. N. (2019). *Código Orgánico Administrativo COA*. Quito: Registro Oficial.
- Estévez, Z., & Rocafuerte, J. (2018). La conciencia tributaria en el proceso de recaudación de impuestos en Santa Elena. *Revista Clío América*, 12(23), 8 - 24.
- Gallucci, M., Vega, R., & Pisani, S. (2020). Direct taxes gap estimates: methodology and preliminary results. *Argomenti di discussione*, 1(2), 1-23.
- Garzón, M., Ahmed, A., & Peñaherrera, J. (2018). El sistema tributario y su impacto en la Economía Popular y Solidaria en el Ecuador. *UNIANDÉS EPISTEME: Revista de Ciencia, Tecnología e Innovación*, 5(1), 38-53.
- Gulch, L. (2015). *The World of Taxes*. University of Idaho.
- Haro, M., & Espinoza, D. (2017). Impuesto a la renta único al sector productor de banano en el Ecuador. *Observatorio de la Economía Latinoamericana*(3), 1-7.
- Hümbelin, O., & Farys, R. (2018). Income redistribution through taxation – how deductions undermine the effect of taxes. *Journal of Income Distribution*, 1-35.
- Jiménez, J. (2017). Equidad y sistema tributario en América Latina. *Nueva Sociedad*, 1(272), 52-67.
- Kumar, J. (2020). *Causes of Tax Evasion and Avoidance-Facts from NCR of India*. India.
- Miranda, S. (2016). *Influencia de la evasión de impuestos en la recaudación tributaria por las empresas dedicadas a la venta de autopartes importadas del distrito de la Victoria*. Lima: Universidad Nacional de San Marcos.
- Moreno, J., Beltrán, J., & Mata, L. (2019). Efectos de corto y largo plazo de los programas de condonación de créditos fiscales en la recaudación del Impuesto

- al Valor Agregado. *Revista Mexicana de Economía y Finanzas Nueva Época*, 14(1), 113-128.
- Nazarov, V. (2016). Tax System: The Concept and its Legal Content. *IEJME — MATHEMATICS EDUCATION*, 11(7), 2195-2201.
- Oña, A., & Troncoso, S. (2018). Encontrando datos anómalos en la tributación. Aplicación de la Ley de Benford en el impuesto a la Renta en Ecuador. *SaberEs*, 10(2), 173-188.
- Paredes, P. (2016). Evasión tributaria vs. mecanismos de control implementados por la administración pública. *Retos*, 6(12), 179-198.
- Parra, P. (2020). Riesgo de evasión de impuestos en la economía ecuatoriana. *Revista de Investigación en Modelos Financieros*, 9(2), 23-70.
- Paz y Miño, J. (2016). *Drama y Mito: Los impuestos en la Historia del Ecuador*. Quito: Pontificia Universidad Católica del Ecuador.
- Ponce, C., Pinargote, A., Chiquito, G., Baque, E., Quiñonez, M., Campozano, G., & Salazar, M. (2018). Desconocimiento de obligaciones tributarias y su incidencia en el Impuesto a la Renta. *Revista Científica Dominio de las Ciencias*, 4(3), 294-312.
- Presidente Constitucional República del Ecuador. (22 de febrero de 2021). *Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*. Obtenido de Fiel Web: <https://www.fielweb.com/>
- Rahmani, T., Mehrara, M., & Mohajerani, Y. (2018). An examination of the effect of direct taxes on real output in different inflationary environments. *Iranian Economic Journal: Macroeconomics*, 13(25), 93-105.
- Saltos, M. (2017). El delito tributario en Ecuador. *Revista Empresarial, ICE-FEE-UCSG*, 11(41), 43-47.
- Saltos, M. (2017). Los principios generales del Derecho Tributario según la Constitución del Ecuador. *Revista Empresarial, ICE-FEE-UCSG*, 11(2), 61-67.
- Servicio de Rentas Internas. (16 de febrero de 2017). *Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000115*. Obtenido de Fiel Web: <https://www.fielweb.com>
- Szarowská, I. (2013). EFFECTS OF TAXATION BY ECONOMIC FUNCTIONS ON ECONOMIC GROWTH IN THE EUROPEAN UNION. 1-13. Tomas Bata University.
- Tudose, B., & Tiplic, G. (2014). The tax system and taxpayers behavior. *Studies and Scientific Researches. Economics Edition*, 1(20), 109-115.
- Valero, M., Ramírez, E., & Moreno, F. (2014). Ética y Cultura Tributaria en el Contribuyente. *Daena: International Journal of Good Conscience*, 5(1), 58-73.

- Vila, N., Suarez, L., & Díaz, N. (2020). Beneficios tributarios para incentivar el recaudo de impuestos en Cúcuta 2014-2018. *Revista Gestión y Desarrollo Libre*, 5(10), 1-17.
- Villacundo, X., & Chimborazo, A. (6 de 2021). Evolución normativa del delito de defraudación tributaria en el Ecuador. (D. H. PhD., Ed.) *Revista de Investigación Enlace Universitario*, 20, 4. Obtenido de <https://doi.org/10.33789/enlace.20.1.80>
- Villar, E., Barrilao, P., & Delgado, J. (2017). Eficiencia relativa dentro de una administración tributaria: los efectos de la mejora de resultados. *Revista Finanzas y Política Económica*.
- Viñales, G. (2019). *Uruguay. Evolución del Sistema Tributario (1990 - 2018)*. Uruguay: Universidad de la República.
- Vivar, S. (2020). *Impuesto único al banano y su impacto en la rentabilidad y liquidez de las empresas productoras y exportadoras de Guayaquil, periodo 2014-2017*. Guayaquil: Universidad Tecnológica Empresarial de Guayaquil – UTEG.
- Zamora, Y. (2018). La evasión tributaria y su incidencia en la Economía del Ecuador, 2010-2014. *QUIPUKAMAYOC*, 26(50), 21-29.

## ANEXOS

### ANEXO A. Guía de Estudio de Documentos: Lista de Cotejo

<b>GUÍA DE ESTUDIO DE DOCUMENTOS: LISTA DE COTEJO</b>														
<b>TÍTULO:</b>	Establecer los efectos en la recaudación del Impuesto a la Renta producidos por la determinación de compras a empresas fantasmas en el Sector Bananero periodo 2019.													
<b>OBJETO ESPECÍFICO:</b>	Evaluar la evolución de la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta del Sector Bananero desde el año 2010 al 2019.													
<b>MÉTODO:</b>	Analítico – Sintético.													
<b>TÉCNICA:</b>	Estudio de documentos.													
<b>INSTRUMENTO:</b>	Lista de Cotejo.													
<b>CRITERIO A EVALUAR:</b>	Cuantificar y sectorizar las modificaciones de la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta del Sector Bananero.													
			<b>ÍTEM</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	
<b>DIMENSIONES</b>	Tarifa del Impuesto a la Renta	Personas Naturales												
		Sociedades												
	Formularios para declaración del Impuesto a la Renta	Formularios para Declaración												
		Formularios para Pago												
	Regímenes Impositivos para los contribuyentes del Sector Bananero	Régimen General												
		Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano												
		Régimen de Impuesto Único												

**ANEXO B. Matriz Sujeto-Objeto: Dos polos conciliables en una misma realidad**

<i>¿Qué quiero investigar?</i>	<i>¿Qué producto (s) quiero obtener?</i>	<i>¿Qué métodos he considerado asumir para concretar la investigación?</i>	<i>¿Qué técnicas he pensado utilizar?</i>	<i>¿Tengo claro el objeto? ¿Cómo lo plantearía?</i>	<i>¿Tengo claro el rol del sujeto? ¿Cuáles son sus responsabilidades?</i>
<p>El efecto de las transacciones por compras realizadas a contribuyentes fantasmas en los sujetos pasivos que fueron determinados por esa causa.</p>	<p>Informe de Investigación de ese impacto.</p>	<p>Métodos: Histórico-Lógico, Analítico-Sintético e Inductivo-Deductivo.</p>	<p>Estudio de documentos.</p>	<p>Sí, son los Procesos de Determinación ejecutados por la Administración Tributaria. Lo plantearía a través de contrastaciones de costo-beneficio entre tomar las compras realizadas a empresas fantasmas como un Gasto No Deducible Local o como un Costo/Gasto no efectuado (Inexistente).</p>	<p>Sí. Darle veracidad a la investigación realizada y la mayor precisión posible a los resultados y a las conclusiones derivadas de estos.</p>
<p><b>Formule algunas interrogantes sobre la</b></p>	<p>1. ¿La información pública proporcionada por el sitio web de la Administración Tributaria, es fuente suficiente?</p> <p>2. ¿La investigación es apegada a un Programa de Contabilidad y Auditoría, Mención Gestión Tributaria?</p>				

<i>investigación pretendida:</i>	
<b>Autor:</b> MORALES QUEZADA, FULVIO HERMEL	

**ANEXO C. Matriz de Análisis (Cuantitativa)**

<b>Establecimiento de categorías de análisis</b>							
<b>Línea de investigación</b>	<b>Sujeto</b>	<b>Objeto</b>	<b>Variables</b>	<b>Dimensión</b>	<b>Propiedades</b>	<b>Método</b>	<b>Técnica</b>
TRIBUTACIÓN	INVESTIGADOR (MAESTRANTE): Fulvio Hermel Morales Quezada	Gestión Tributaria	Impacto de los desembolsos por cumplimiento de obligaciones impositivas producto de procesos de determinación tributaria debido a compras a empresas fantasmas para los contribuyentes de El Oro.	Obligaciones Impositivas	Determinadas por el Sujeto Activo	Analítico-Sintético, Inductivo-Deductivo, Estadísticos	Estudio de Documentos
					Determinadas por el Sujeto Pasivo		
				Información obtenida de la Administración Tributaria	Datos Estadísticos sobre Procesos de Control efectuados a clientes de empresas fantasmas pertenecientes al Sector Bananero.		

Establecimiento de categorías de análisis							
Línea de investigación	Sujeto	Objeto	Variables	Dimensión	Propiedades	Método	Técnica
					Consultas públicas sobre el Catastro del RUC		
					Consultas públicas sobre Impuestos		
					Catastro de contribuyentes fantasmas		
				Procesos de control tributario	Finalizados por declaraciones sustitutivas de justificación		
					Finalizados con Actos de Determinación Tributaria		
				Costos y gastos	Deducibles		

**Establecimiento de categorías de análisis**

<b>Línea de investigación</b>	<b>Sujeto</b>	<b>Objeto</b>	<b>Variables</b>	<b>Dimensión</b>	<b>Propiedades</b>	<b>Método</b>	<b>Técnica</b>
					No Deducibles		

**ANEXO D. Matriz de Consistencia**

**LÍNEA DE INVESTIGACIÓN:** Tributación.

**MODALIDAD DE INVESTIGACIÓN:** Informe de Investigación.

**INVESTIGADOR:** Fulvio Hermel Morales Quezada.

**TEMA:** EFECTOS DE LA DETERMINACION DE COMPRAS A EMPRESAS FANTASMAS EN CONTRIBUYENTES SUJETOS AL IMPUESTO A LA RENTA UNICO PARA ACTIVIDADES DEL SECTOR BANANERO.

<b>Objetivo General</b>		<b>Hipótesis General</b>		
Establecer los efectos de la determinación de compras a empresas fantasmas en contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero.		La determinación de compras a empresas fantasmas en contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero no genera efecto alguno sobre las declaraciones de Impuesto a la Renta.		
Problemas	Objetivos	Hipótesis	Variables	Indicadores
<p><b>Problema 1:</b></p> <p>¿Cuál ha sido la evolución de la forma de cálculo y de pago Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero desde el año 2010 al 2019?</p>	<p><b>Objetivo 1:</b></p> <p>Evaluar la evolución de la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero desde el año 2010 al 2019.</p>	<p><b>Hipótesis 1:</b></p> <p>Los cambios en la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero desde el año 2010 al 2019 incrementaron la</p>	<p><b>Variable independiente:</b></p> <p>Los cambios en la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta Único para</p>	<p>1) Formas de cálculo del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero.</p> <p>2) Recaudación generada por el sector bananero con la aplicación del Impuesto a la Renta Único.</p>

		recaudación de impuestos directos.	Actividades del Sector Bananero. <b>Variable dependiente:</b> La recaudación de Impuestos Directos.	
<b>Problema 2:</b> ¿De qué manera la aplicación del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero afecta la liquidez de un contribuyente?	<b>Objetivo 2:</b> Determinar el impacto de la aplicación del Régimen del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero en un contribuyente.	<b>Hipótesis 2:</b> La aplicación del Régimen del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero ha generado mayor carga fiscal en los contribuyentes.	<b>Variable independiente:</b> La aplicación del Régimen del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero. <b>Variable dependiente:</b> Carga Fiscal.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Base normativa del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero.</li> <li>2) Recaudación del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero mediante procesos de determinación tributaria efectuados por el SRI.</li> </ol>
<b>Problema 3:</b> ¿Cuál es el nivel de incidencia de determinar una diferencia como gasto no	<b>Objetivo 3:</b> Determinar los efectos de la determinación tributaria por compras a empresas	<b>Hipótesis 3:</b> La determinación tributaria por diferencias debido a compras a	<b>Variable independiente:</b> Determinación tributaria por	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Gastos no deducibles por compras a fantasmas.</li> <li>2) Costo no efectuado por compras a fantasmas.</li> </ol>

<p>deducible o como gasto no efectuado, originada por compras a fantasmas en un contribuyente sujeto al Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero?</p>	<p>fantasmas al momento de liquidar el Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero.</p>	<p>empresas fantasmas en contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero no surte efecto alguno en la liquidación de Impuesto a la Renta.</p>	<p>compras a empresas fantasmas en contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero. <b>Variable dependiente:</b> Efectos en la Liquidación de Impuesto a la Renta.</p>	<p>3) Liquidación de Impuesto a la Renta.</p>
---	--	--	---	---

**ANEXO E.** Matriz de elaboración de instrumentos

**OBJETIVO GENERAL:** Establecer los efectos de la determinación de compras a empresas fantasmas en contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero.

VARIABLES	DIMENSIONES	OBJETIVO ESPECÍFICO	MÉTODO	TÉCNICA	INSTRUMENTO	INDICADOR	ÍTEM O PREGUNTA
<b>Independiente 1:</b> Los cambios en la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero.	Tarifa del Impuesto a la Renta.	Evaluar la evolución de la forma de cálculo y de pago del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero desde el año 2010 al 2019.	Analítico – Sintético.	Estudio de documentos.	Guía de estudio de documentos.	Formas de cálculo del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero.	- Personas Naturales.
	Formularios para declaración del Impuesto a la Renta.						- Sociedades.
	Regímenes Impositivos para los contribuyentes del Sector Bananero.						- Formularios para Declaración. - Formularios para Pago. - Régimen General. - Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano. - Régimen de Impuesto Único.

VARIABLES	DIMENSIONES	OBJETIVO ESPECÍFICO	MÉTODO	TÉCNICA	INSTRUMENTO	INDICADOR	ÍTEM O PREGUNTA
<b>Dependiente 1:</b> La recaudación de Impuestos Directos.	Participación de Contribuyentes del Sector Bananero en la recaudación de impuestos directos.		Estadístico.	Matrices de datos	Tablas Dinámicas.  Gráficos Estadísticos.	Recaudación generada por el sector bananero con la aplicación del Impuesto a la Renta Único.	- Recaudación en efectivo. - Deuda Generada.
<b>Independiente 2:</b> La aplicación del Régimen del Impuesto a la Renta Único sobre las Actividades del Sector Bananero	Principios Tributarios.	Determinar el impacto de la aplicación del Régimen del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero	Analítico – Sintético.	Estudio de documentos.	Guía de estudio de documentos.	Base normativa del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero.	- Ley.
<b>Dependiente 2:</b> Carga Fiscal	Participación de Contribuyentes del Sector Bananero en la recaudación de	en un contribuyente.	Estadístico.	Matrices de datos	Tablas Dinámicas.  Gráficos Estadísticos.	Recaudación del Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero	- Recaudación en efectivo. - Deuda Generada.

VARIABLES	DIMENSIONES	OBJETIVO ESPECÍFICO	MÉTODO	TÉCNICA	INSTRUMENTO	INDICADOR	ÍTEM O PREGUNTA
	impuestos directos.					mediante procesos de determinación tributaria efectuados por el SRI.	
<b>Independiente 3:</b> Determinación tributaria por compras a empresas fantasmas en contribuyentes sujetos al Impuesto a la Renta Único para Actividades del Sector Bananero.	Determinación.	Determinar los efectos de la aplicación de glosas por compras a empresas fantasmas al momento de liquidar el Impuesto a la Renta.	Análítico – Sintético.	Estudio de documentos.	Guía de estudio de documentos.	Gastos no deducibles por compras a empresas fantasmas.  Costo no efectuado por compras a empresas fantasmas.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Sistemas de determinación.</li> <li>- Formas de determinación por el sujeto activo.</li> </ul>
<b>Dependiente 3:</b>	Ámbito Tributario.		Análítico – Sintético.	Simulación.	Hoja de Cálculo.		<ul style="list-style-type: none"> <li>- Utilidad del Ejercicio.</li> </ul>

<b>VARIABLES</b>	<b>DIMENSIONES</b>	<b>OBJETIVO ESPECÍFICO</b>	<b>MÉTODO</b>	<b>TÉCNICA</b>	<b>INSTRUMENTO</b>	<b>INDICADOR</b>	<b>ÍTEM O PREGUNTA</b>
Efectos en la Liquidación de Impuesto a la Renta			Estadístico.			Liquidación del Impuesto a la Renta.	- Utilidad Gravable.
	Ámbito Laboral.						- Participación Trabajadores.

## **ANEXO F. Guía Metodológica para la Elaboración del Estudio de Documentos**

### **a. Elementos Formales del Estudio de Documentos**

**Institución donde se realiza la Estudio de Documentos:** Ninguna (Sin embargo, los documentos a estudiar pertenecen al Servicio de Rentas Internas).

**Lugar donde se realiza la Estudio de Documentos:** Domicilio del Investigador.

**Fecha:** 08/04/2021.

**Hora:** 17:30.

**Investigador:** Maestrante.

### **b. Objetivos del Estudio de Documentos**

- Establecer la temporalidad y aspectos tratados de las reformas realizadas a la normativa concerniente al Impuesto a la Renta Único sobre actividades del sector bananero.
- Seleccionar un contribuyente como sujeto de prueba a través del análisis de los catastros disponibles en el sitio web del SRI y estados financieros disponibles en el sitio web de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.
- Analizar la información estadística disponible en el sitio web del SRI referente a la recaudación lograda desde 2010 hasta 2020.

### **c. Tipo de Estudio de Documentos**

Este estudio de documentos es clásico interno y en ocasiones se categoriza como un análisis de contenido, lo cual depende de las necesidades del investigador.

### **d. Condiciones para la realización del Estudio de Documentos**

La información a analizar es de acceso público, se encuentra disponible en los sitios web de las instituciones mencionadas en los objetivos de esta guía metodológica.

### **e. Población del Estudio de Documentos**

2 735 Contribuyentes catastrados con actividades de Contabilidad, Teneduría de Libros y Auditoría; Consultoría Fiscal en la provincia de El Oro.

### **f. Guía para el Estudio de Documentos**

Se estudiarán:

- Leyes, reglamentos para su aplicación, resoluciones y circulares referentes a la normativa correspondiente al Impuesto a la Renta Único descargadas desde la herramienta Fiel Web.
- Catastro de contribuyentes especiales descargado desde el sitio web del SRI.
- Catastro de exportadores habituales de bienes descargado desde el sitio web del SRI.
- Estadísticas de recaudación de 2010 a 2020, disponibles en el sitio web del SRI.

**g. Control del Estudio de Documentos**

Los datos contenidos en los documentos estudiados serán analizados atendiendo a las reformas más significativas que ha tenido la normativa del Impuesto a la Renta Único sobre actividades del sector bananero y las variaciones de la recaudación de impuestos directos, ambas desde el ejercicio fiscal 2010 hasta el ejercicio fiscal 2020.

La selección del sujeto de prueba consiste en analizar los catastros de contribuyentes especiales y de exportadores habituales de bienes y contrastar la información de los mismos con la consulta pública de RUC en línea del sitio web del SRI y así detectar un contribuyente que cumpla con las condiciones necesarias.

## **ANEXO G. Guía Metodológica para la Elaboración de la Encuesta**

### **a. Elementos Formales de la Encuesta**

**Institución donde se realiza la Encuesta:** Instalaciones del contribuyente al cual la Administración Tributaria lo considera corresponsable de las declaraciones de impuestos en las que se detectó compras a empresas fantasmas.

**Lugar donde se realiza la Encuesta:** Domicilio Tributario del contribuyente detectado como cliente de empresas fantasmas o del Contador del contribuyente mencionado.

**Fecha:** 31/03/2021.

**Hora:** 09:00.

**Encuestador:** Investigador.

### **b. Objetivos de la Encuesta**

- Recabar información sobre el conocimiento de los profesionales y asesores contables de contribuyentes pertenecientes al sector bananero controlados por realizar compras a empresas fantasmas acerca de los procesos de control de diferencias y el efecto de los mismos.

### **c. Tipo de Encuesta**

Esta Encuesta según su estructura es no estandarizada, según la forma en la que se obtiene la información es indirecta debido a que se ejecuta de manera virtual, con preguntas de contenido y de clase mixta.

### **d. Condiciones para la realización de la Encuesta**

La Encuesta es realizada de forma virtual a los sujetos que conforman la muestra seleccionada para el efecto y está disponible las 24 horas del día.

### **e. Población de la Encuesta**

2 735 Contribuyentes catastrados con actividades de Contabilidad, Teneduría de Libros y Auditoría; Consultoría Fiscal en la provincia de El Oro.

### **f. Diseño del Cuestionario**

#### **- Consigna de Colaboración:**

El Econ. Fulvio Hermel Morales Quezada, maestrante del Programa Maestría en Contabilidad y Auditoría, Mención Gestión Tributaria, está desarrollando un trabajo

investigativo con el objetivo de establecer los efectos de los procesos de control de diferencias por compras realizadas a empresas fantasmas ejecutados por la Administración Tributaria a los sujetos pasivos pertenecientes al sector bananero.

Por este motivo, es de gran utilidad establecer aspectos importantes que sólo usted puede proporcionar, mismos que tratan sobre su conocimiento acerca de los procesos de control de diferencias que la Administración Tributaria ejecutó a sus clientes y las acciones tomadas para su justificación.

El cuestionario plasmado a continuación, contiene preguntas de contenido, abiertas, cerradas, mixtas y condicionales.

Las respuestas que usted nos brinde, serán tratadas bajo el más alto grado de confidencialidad y con fines meramente investigativos. Para reafirmar lo indicado con anterioridad, se mantendrá el anonimato del encuestado en todo momento.

Seguro de contar con su colaboración, dejamos en claro que los resultados de esta investigación tendrán beneficios directos para los contribuyentes que son parte de esta muestra.

- **Cuestionario:**

**1. ¿Usted lleva la contabilidad de contribuyentes que realicen las actividades económicas de AGRICULTURA, GANADERÍA, SILVICULTURA Y PESCA?**

- Sí
- No

**2. De haber contestado sí a la pregunta anterior: Señale si a su cliente le ha sido notificada una comunicación de diferencias del Servicio de Rentas en alguna ocasión.**

- Sí
- No

**3. De haber contestado sí a la pregunta anterior: ¿Dicha comunicación de diferencias fue producto de detección de compras realizadas a empresas fantasmas calificadas así por el Servicio de Rentas Internas?**

- Sí
- No
- No aplica

**4. De haber contestado sí a la pregunta anterior: ¿Alguno de ellos ejerce actividades económicas del sector bananero?**

- Sí
- No
- No aplica

**5. De haber contestado sí a la pregunta anterior: ¿El domicilio tributario de dicho(s) contribuyente(s) corresponde(n) a la provincia de El Oro?**

- Sí
- No

**6. De haber contestado sí a la pregunta anterior: Indique dentro de cuál de las siguientes disposiciones del Art. 27 de la LRTI (actualmente reformado) se encuentra(n) inmerso(s) dicho(s) contribuyente(s):**

- Venta local de banano producido por el mismo sujeto pasivo
- Exportación de banano no producido por el mismo sujeto pasivo
- Exportación de banano producido por el mismo sujeto pasivo
- Exportación de banano por medio de asociaciones de micro, pequeños y medianos productores

**7. De haber contestado sí a la pregunta anterior 3: ¿A qué impuesto correspondió la comunicación de diferencias que le fue notificada?**

- Impuesto a la Renta Personas Naturales
- Impuesto a la Renta Sociedades

**8. Indique el o los ejercicios fiscales a los que se refirió la comunicación de diferencias notificada.**

-----

**9. Si en la pregunta anterior, respondió desde el ejercicio fiscal 2012 en adelante indique si justificó la comunicación de diferencias notificada mediante la realización de una declaración sustitutiva o si el SRI le notificó una liquidación de pago:**

- Declaración sustitutiva
- Liquidación de pago

**10. Si seleccionó declaración sustitutiva en el apartado anterior, indique qué tratamiento le dio al monto de compras realizadas a empresas fantasmas dentro del formulario vigente para la declaración del Impuesto a la Renta:**

- a) El monto de compras fue eliminado del total de costos y gastos (Casilla 799/7999)
- b) El monto de compras fue declarado como un gasto local no deducible

**11. De haber seleccionado el literal a en el numeral anterior: ¿Qué efecto hubo en la declaración sustitutiva con relación a la declaración original?**

- a) Se generó un valor por Impuesto a la Renta a Pagar mayor al originalmente declarado
- b) Se incrementó el valor de la Participación de Trabajadores (en la utilidad del ejercicio: Casilla 803)
- No aplica

**ANEXO H. FORMULARIO 101: DECLARACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA Y PRESENTACIÓN DE BALANCES FORMULARIO ÚNICO SOCIEDADES Y ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES (Resolución NAC-DGERCGC12-00829)**

CONCILIACIÓN TRIBUTARIA			
UTILIDAD DEL EJERCICIO	EPF-EPF-C	801	*
PÉRDIDA DEL EJERCICIO	EPF-EPF-C	802	*
CÁLCULO DE BASE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES	(*) AJUSTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA	097	*
	BASE DE CÁLCULO DE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES	098	*
(-) PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES		100	(-)
(-) DIVIDENDOS EXENTOS	campo 805	804	(-)
(-) OTRAS RENTAS EXENTAS		805	(-)
(-) OTRAS RENTAS EXENTAS DERIVADAS DEL COPCI		806	(-)
(-) GASTOS NO DEDUCIBLES LOCALES		807	*
(-) GASTOS NO DEDUCIBLES DEL EXTERIOR		808	*
(-) GASTOS INCLUIDOS PARA GENERAR INGRESOS EXENTOS		809	*
(*) PARTICIPACIÓN TRABAJADORES ATRIBUIBLE A INGRESOS EXENTOS Fórmula: $(804+15\%) + [(805+806+809)*15\%]$		810	*
(-) AMORTIZACIÓN PÉRDIDAS TRIBUTARIAS DE AÑOS ANTERIORES		811	(-)
(-) DEDUCCIONES POR LEYES ESPECIALES		812	(-)
(-) DEDUCCIONES ESPECIALES DERIVADAS DEL COPCI		813	(-)
(*) AJUSTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA		814	*
(-) DEDUCCIÓN POR INCREMENTO NETO DE EMPLEADOS		815	(-)
(-) DEDUCCIÓN POR PAGO A TRABAJADORES CON DISCAPACIDAD		816	(-)
(-) INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		817	(-)
(*) COSTOS Y GASTOS DEDUCIBLES INCURRIDOS PARA GENERAR INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		818	*
UTILIDAD GRAVABLE		819	*
PÉRDIDA		820	*
UTILIDAD A REINVERTIR Y CAPITALIZAR		821	*
SALDO UTILIDAD GRAVABLE	819 - 821	822	*
TOTAL IMPUESTO CAUSADO	$(821 \times \text{salida (división de utilidades)}) + (822 \times 15\% \text{ general sociedades})$	823	*
(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL CORRIENTE		824	(-)
(*) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	823-824=0	825	(*)
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (sólo para Ejercicios Anteriores al 2010)	823-824=0	826	(-)
(*) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO		827	(*)
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		828	(-)
(-) RETENCIONES POR DIVIDENDOS ANTICIPADOS		829	(-)
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		830	(-)
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PUBLICADOS		831	(-)
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		832	(-)
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS		833	(-)
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		834	(-)
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR	$825-827-828-829-830-831-832-833-834=0$	835	*
SUBTOTAL SALDO A FAVOR	$824-826-827-828-829-830-831-832-833-834=0$	836	*
(*) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		837	(*)
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		838	(-)
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR		839	*
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE		840	*