



UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

AREA JURÍDICA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA

CARRERA DE DERECHO

TÍTULO:

“Afectación Económica a Las Sociedades cuando el pago del Anticipo del Impuesto a la Renta se constituye en pago definitivo”

Tesis previa a optar por el grado de Licenciado en Jurisprudencia y Título de Abogado.

AUTOR:

- *Carlos Geovanny Román Torres*

DIRECTOR.

- *Dr. Luis Alfredo Mogrovejo Jaramillo PhD*

**LOJA – ECUADOR
2016**

CERTIFICACIÓN

Dr. Luis Alfredo Mogrovejo Jaramillo PhD.

CATEDRÁTICO DEL ÁREA JURÍDICA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA DE LA
UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

CERTIFICO:

Que, en mi calidad de docente, he dirigido la presente investigación de pregrado de Abogado, bajo el tema intitulado: **“AFECTACIÓN ECONÓMICA A LAS SOCIEDADES CUANDO EL PAGO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SE CONSTITUYE EN PAGO DEFINITIVO”**, desarrollado por el señor **Carlos Geovanny Román Torres**, considerando que reúne los requisitos reglamentarios, por lo que, autorizo su presentación.

Loja, Noviembre del 2016.



Dr. Luis Alfredo Mogrovejo Jaramillo PhD.

DIRECTOR DE TESIS

AUTORÍA

Yo, Carlos Geovanny Román Torres, declaro ser autor del presente trabajo de tesis y eximo expresamente a la Universidad Nacional de Loja y a sus representantes jurídicos de posibles reclamos o acciones legales, por el contenido de la misma.

Adicionalmente acepto y autorizo a la Universidad Nacional de Loja, la publicación de mi tesis en el repositorio Institucional-biblioteca Virtual.

AUTOR: Carlos Geovanny Román Torres

FIRMA: 

CÉDULA: 1104592165

FECHA: Loja, Noviembre del 2016.

DATOS COMPLEMENTARIOS:

DIRECTOR DE TESIS: Dr. Luis Alfredo Mogroño Jaramila

TRIBUNAL DE GRADO

Dr. José Ricardo Mora Mg. Sc.

Presidente del H. Tribunal

CARTA DE AUTORIZACIÓN DE TESIS, POR PARTE DEL AUTOR, PARA LA CONSULTA, REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL Y PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA DE TEXTO COMPLETO.

Yo, **Carlos Geovanny Román Torres**, declaro ser el autor de la tesis titulada: **“AFECTACIÓN ECONÓMICA A LAS SOCIEDADES CUANDO EL PAGO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SE CONSTITUYE EN PAGO DEFINIDO”**, como requisito para el optar al grado de Licenciado en Jurisprudencia y Abogado, autorizo al Sistema Bibliotecario de la Universidad Nacional de Loja para que con fines académicos, muestre al mundo la producción intelectual de la Universidad, a través de la visibilidad de su contenido de la siguiente manera en el Repositorio Digital Institucional.

Los usuarios pueden consultar el contenido de este trabajo en el RDI, en las redes de información del país y del exterior, con las cuales tenga convenio la Universidad.

La Universidad Nacional de Loja, no se responsabiliza por el plagio o copia de la tesis que realice un tercero.

Para constancia de esta autorización, en la ciudad de Loja, a los 25 días del mes de noviembre del 2016, firma el autor.

Firma.....

Autor: Carlos Geovanny Román Torres,

Dirección: La Argelia, Parroquia San Sebastián Cantón Loja.

Cedula: Nro. 1104592165

Correo Electronico: kalitosgeo@hotmail.com

Teléfono convencional 072548286

Teléfono celular. 0939516437

DATOS COMPLEMENTARIOS.

DIRECTOR DE TESIS: Dr. Luis Alfredo Mogrovejo Jaramillo.

TRIBUNAL DE GRADO

Dr. José Riofrío Mora, Mg. Sc.

Presidente del H. Tribunal.

Dr. Mario Sánchez Armijos, Mg. Sc.

Vocal.

Dr. Alex Riascos Chamba, Mg. Sc.

Vocal.

DEDICATORIA

Quiero dedicar el presente trabajo de titulación a mi **amada madre**, Rosa Esperanza Torres Morocho, quien con su ejemplo y carácter me enseñó a ser un hombre de ideales íntegros y desde mis primeros pasos en la vida, ha consagrado todo su esfuerzo y apoyo a mi preparación académica. **A mi querido padre**, José Humberto Román Rivera, quien en su ausencia, me dio valiosas enseñanzas de honestidad, trabajo y tenacidad. **A mi esposa, compañera y amiga**, Ximena Lucía Carrasco Ruiz, que es pilar fundamental de mi familia y mujer extraordinaria, que Dios puso en mi camino, cuyo apoyo ha sido incondicional en cada decisión que tomo. **A mi hija**, Emily Carolina Román Carrasco, quien me otorgo la virtud de ser padre, y quien con su tibieza y tierna hermosura ha sido mi inspiración para superar las dificultades en el objetivo de cristalizar mis anhelos

A mis queridos hermanos, Edgar Iván, Alcívar Alejandro y Diana Esperanza Román Torres, quienes me ofrecieron su apoyo incondicional y cuyo aporte fue fundamental durante mi proceso de aprendizaje. A mis **sobrinas y sobrinos**, Ivana Salome Román Lozano, Doménica Isabela Rivas Román, Camila Alejandra e Isabella Román Uyaguari, Pablo Andrés y Edgar Daniel Rivas Román, Martín Elías y José Antonio Román Lozano, lo más hermoso que mis hermanos pudieron haberme proporcionado. Y a mis **compañeros, amigos y familiares**, por estar siempre cuando más los necesité.

Carlos G. Román Torres

AGRADECIMIENTO

Con la culminación del presente trabajo de tesis deo constancia de mi más sincero sentido de gratitud a la Universidad Nacional de Loja especialmente al Área Jurídica, Social y Administrativa.

Con inmenso respeto y consideración deo constancia de mi gratitud imperecedera a los Catedráticos de la Carrera de Derecho, que contribuyeron con su erudición académica durante el transcurso de mi formación universitaria.

Con estima y profunda admiración agradezco al Dr. Luis Alfredo Mogrovejo Jaramillo PhD, quien, con entereza y voluntad, brindó su gran calidad de amigo y maestro en el desarrollo del presente trabajo de tesis de grado.

El autor

TABLA DE CONTENIDOS

PORTADA

CERTIFICACION

AUTORIA

CARTA DE AUTORIZACION

DEDICATORIA

AGRADECIMIENTO

TABLA DE CONTENIDOS

1. TITULO.

2. RESUMEN.

2.1. Abstract.

3. INTRODUCCIÓN.

4. REVISIÓN DE LITERATURA.

4.1. MARCO CONCEPTUAL.

4.1.1. Derecho público.

4.1.2. Derecho Tributario.

4.1.3. El Tributo.

4.1.4. La Obligación tributaria.

4.1.5. Sujetos de la obligación tributaria.

4.1.6. Hecho generador.

4.1.7. Impuesto a la renta.

4.1.8. Anticipo del pago del impuesto a la renta.

4.2. MARCO DOCTRINARIO.

4.2.1. Nociones elementales del Derecho Tributario.

4.2.2. El tributo en el Ecuador y sus clases.

4.2.3. Principios del Derecho Tributario.

4.2.4. El Impuesto a la renta en el Ecuador.

4.2.5. El impuesto a la renta en las Sociedades.

4.2.6. Introducción al anticipo del impuesto a la renta.

4.2.7. El anticipo del impuesto a la renta en las Sociedades.

4.2.8. Impacto del anticipo del impuesto a la renta en las sociedades

4.3. MARCO JURÍDICO.

4.3.1. Legalidad del anticipo del impuesto a la renta conforme la
Constitución de la República Ecuador y El Código Tributario.

4.3.2. El anticipo del impuesto a la renta, y su aplicación en las sociedades
según la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento.

4.3.3. Análisis legal del reclamo por pago indebido o en exceso del anticipo
del impuesto la renta en las sociedades, conforme el Reglamento para
la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

5. MATERIALES Y METODOS

5.1. Métodos.

5.2. Técnicas.

6. RESULTADOS.

6.1. Presentación de los resultados de las encuestas.

6.2. Presentación de los resultados de las entrevistas.

6.3. Casuística

7. DISCUSIÓN.

7.1. Verificación de los objetivos.

7.2. Contrastación de la hipótesis.

7.3. Fundamentación jurídica de la propuesta.

8. CONCLUSIONES.

9. RECOMENDACIONES.

9.1 PROPUESTA JURÍDICA.

10. BIBLIOGRAFÍA.

11. ANEXOS

INDICE

6. TITULO.

“AFECTACIÓN ECONÓMICA A LAS SOCIEDADES CUANDO EL PAGO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA SE CONSTITUYE EN PAGO DEFINITIVO”

2. RESUMEN.

Con la reforma del pago del anticipo del impuesto a la renta, para el ejercicio económico del 2010, el anticipo se constituye en pago definitivo o impuesto mínimo, el que es calculado en base a los activos y patrimonio de las sociedades; en consecuencia, el pago que resulta de este cómputo siendo presuntivo, no verifica la renta que pueda generarse o no en las empresas, y supone un valor pagado a favor del Estado no sujeto a reembolso o compensación para futuros ejercicios fiscales. Las reglas para calcular el anticipo del impuesto a la renta en las sociedades, están establecidas en el numeral 2 literal b del Artículo 41 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno; donde se establece que, las empresas determinen en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente, sin considerar si en un futuro existirá o no renta.

El problema de las empresas respecto al anticipo del impuesto a la renta, no recae en su cálculo, sino conforme a lo establecido en el literal C) del art. 41 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, y en su Reglamento en el Artículo 79, cuando el impuesto causado es menor al anticipo calculado, la configuración de este último en pago definitivo, constituye una práctica ilegal, por parte de la administración tributaria, lo que afecta drásticamente la liquidez económica y el desarrollo productivo de las sociedades.

2.1. ABSTRACT.

With the current reform of advance income tax for the financial year 2010, the payment is a final payment or minimum tax, which is calculated based on the assets and equity of the companies; therefore, payment resulting from this calculation being presumptive, does not verify the income that may be generated or not businesses, and is a value paid to the State, not subject to reimbursement or compensation for future fiscal years. The rules for calculating the amount required by the Ecuadorian State by way of advance tax income in societies, are set out in section 2 paragraph b of Article 41 of the Organic Law on Internal Taxation, which indicates that, companies must determine in its report for the previous fiscal year statement, the advance to be paid under the current fiscal year, regardless of the actual value of the tax caused.

The core problem of companies with respect to advance tax challenges, is not centered precisely in its calculation, but according to the provisions of Article 79 of the Regulations for the Implementation of the Law on Internal Taxation, when the tax it caused is less than the calculated advance, the constitution of the latter in final payment has evidently confiscation of money from the Ecuadorian companies by the tax administration, which affects against economic liquidity

3. INTRODUCCIÓN.

El pago del anticipo del impuesto a la renta, se introdujo por primera vez en la legislación tributaria ecuatoriana en el gobierno del Dr. Rodrigo Borja Cevallos, con la promulgación de la Ley de Régimen Tributario Interno en el Registro Oficial el 22 de diciembre de 1989. La práctica de este anticipo en las sociedades ecuatorianas y ciertos contribuyentes, nace como una derivación del Impuesto a la Renta que consiste en la prestación dineraria exigida por la ley, mediante la que los sujetos pasivos están obligados a pagar a favor de la administración tributaria central, una parte del impuesto por verificarse en el futuro. Al no existir un hecho generador que determine el pago de este anticipo como un tributo, se compone en una medida recaudatoria de forma temporal.

En la anticipación del pago del Impuesto tributos no existe hecho imponible que grave alguna actividad sujeta de imposición fiscal, consecuentemente en la recaudación del anticipo del impuesto a la renta, la Administración Tributaria requiere conocer el estado patrimonial de las empresas y su ejercicio fiscal anterior. Es así que si se llegara a determinar en la declaración corriente que la anticipación realizada por las empresas es superior al impuesto causado en el ejercicio fiscal corriente, este exceso resultante del anticipo del impuesto a la renta, debe ser devuelto o utilizado para posteriores ejercicios fiscales.

En la actividad fiscal del Estado ecuatoriano, el anticipo del impuesto a la renta, desde su creación hasta la actualidad, ha experimentado varias reformas para determinar su cálculo, así como también el procedimiento en caso de reclamos por

pago indebido o en exceso, cuando el anticipo ha sido superior al impuesto causado. Con la reforma efectuada el 2009, el gobierno actual planteo medidas tributarias extremas para el sector empresarial del país, ello con la finalidad de combatir la evasión y elusión de impuestos; y en lo que concierne al cálculo del anticipo del impuesto a la renta de las sociedades, a diferencia de otras reformas, se implementó un nuevo mecanismo para realizar el computo de este anticipo.

Para el ejercicio fiscal del 2010 conforme al o establecido en art. 41 numeral 2 literal b) de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, las personas naturales, las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades, para el pago del anticipo del impuesto a la renta deben tomar en cuenta la suma de los siguientes rubros: el 0.2% del patrimonio total, el 0.2% del total de costos y gastos deducibles a afecto del impuesto a la renta, el 0.4% del activo total y el 0.4% del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta. Ésta fórmula empleada por la administración tributaria computa hipotéticamente el valor que tendrá que pagarse como impuesto causado suponiendo que la declaración del siguiente año sea igual a la declaración actual. La forma en la que debe realizarse este pago se ha configurada en tres periodos, julio, septiembre y el ultimo tendrá que ser cancelado al declarar el impuesto en el ejercicio fiscal corriente, si el anticipo pagado es mayor al valor real del impuesto a la renta, el anticipo efectuado se constituye en pago definitivo de acuerdo a lo establecido en el art. 79 del Reglamento Para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, lo cual afecta económicamente a las sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad, ya que el excedente resultante del pago del anticipo no es devuelto, mucho menos puede ser utilizado como crédito tributario; sino como retención.

En vista de que las últimas reformas al anticipo del impuesto a la renta, han generado un ambiente de temor fiscal en los empresarios ecuatorianos, consideré relevante desarrollar un estudio científico, crítico y analítico del anticipo del impuesto a la renta conforme la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su reglamento, ya que su aplicación en la actualidad pone en riesgo el desarrollo económico y productivo de las empresas.

El pago del anticipo de impuesto a la renta en las empresas ecuatorianas genera un problema coyuntural, ya que la afectación principal del anticipo, reduce la estabilidad económica de las sociedades y resta su liquidez. Con la presente investigación, ratificare la necesidad de solventar las contrariedades jurídicas existentes en materia de impuesto en razón del anticipo del impuesto a la renta, puesto que la aplicación de este, genera un pago injustificado e indebido, que no es verificado conforme a un hecho generador real legalmente establecido en la Ley.

El Estado no puede generar empleo más allá de la masa pública, en donde se desarrolla únicamente actividades de servicio, más no de producción. El verdadero desarrollo de la sociedad ecuatoriana, está en la actividad productiva y expansiva de las empresas, quienes se encargan de generar fuentes de empleo e impulsar el desarrollo productivo nacional.

El estudio científico que desarrollo, lo llevo a cabo en un contexto analítico de la panorámica empresarial y una perspectiva crítica de las medidas tributarias abusivas, que con necesidad imperiosa merecen un cambio estructural, con el fin de ofrecer un aporte sustancial para la correcta aplicación de la recaudación

tributaria, sin contraponerse con los principios constitucionales del régimen tributario.

Con el presente estudio científico se pretende demostrar la necesidad, de establecer con urgencia una medida legal reformativa al pago del anticipo del impuesto a la renta, con el objeto de que las empresas puedan desarrollar sus actividades productivas, sin temor a verse perjudicadas por egresos de dinero que carezcan de naturaleza jurídica para ser efectuados con justicia y en beneficio del país y de los contribuyentes.

4. REVISIÓN DE LITERATURA.

La revisión de la literatura compone un aporte esencial para la ejecución de la investigación científica referente a la **“afectación económica que sobrellevan las empresas en el Ecuador con el anticipo del impuesto a la renta y su constitución en pago definitivo”**, por lo que es importante destacar tópicos relacionados con la materia tributaria y sus elementos fundamentales, conjuntamente con el marco doctrinario y legal del impuesto a la renta y el anticipo al mismo, esto con el fin de abastecer de fundamentos sólidos y validos la propuesta de reforma al Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y apoyar científicamente la hipótesis planteada. Por lo acotado sustento la presente investigación de acuerdo a la siguiente temática y conceptualización.

4.1. MARCO CONCEPTUAL.

4.1.1. EL DERECHO PÚBLICO.

Con la creación del Estado, como forma de organización social y humana, fue necesaria la implementación de normas que regulen y armonicen las relaciones desarrolladas entre los gobernadores y colectivos en general, la sociedad no puede llegar a su máximo ideal si no es mediante la coacción del derecho, por lo que su ejecución tiene como propósito fundamental incrementar el desarrollo de la sociedad y sus niveles de seguridad. La aparición del Derecho Público establece su importancia en razón de que es el instrumento esencial y apropiado para establecer un nivel de organización óptimo en la sociedad, el mismo que permite concertar el poder público y marcar los límites del mismo, de tal manera que su

accionar pueda estar ordenado de acuerdo a su autoridad, las atribuciones que pueda desplegar y la competencia que posea para ejecutar su potestad.

La enciclopedia jurídica virtual BIZ 14 establece de manera puntual la definición de Derecho Público como “el conjunto de normas que regulan la actividad del Estado en el ejercicio de sus funciones soberanas y en sus relaciones con los particulares en su calidad de poder público. Se caracteriza por la especial situación de privilegio o poder del Estado frente a los ciudadanos”¹.

El desenvolvimiento dinámico del Estado está intrínsecamente relacionado con dos figuras esenciales; la una se reduce a una Personalidad Privada, y esta se explica de acuerdo a la capacidad que posee el propio Estado para contraer obligaciones cuando actúa como particular; y por otra parte, la Personalidad Pública, motivo de nuestro estudio, que de acuerdo al criterio del académico Patricio A. Secara, es aquella que “exterioriza su política soberana, creando órganos administrativos, dotándoles de competencias, expidiendo normas positivas, administrando y juzgando”.² Es necesario destacar que través de la ordenación y regulación del Derecho Público, el Estado como premisa fundamental, busca optimizar los niveles de progreso y seguridad en la sociedad; en vista de ello, las disposiciones del orden público, jamás se pueden contraponer con el estatus quo de la sociedad, mucho menos la expedición de normas atentatorias contra su continuo desarrollo.

¹ <http://www.encyclopedia-juridica.com>

² SECAIRA, Patricio, Derecho Administrativo, texto guía, Ediciones y Publicaciones de la Universidad Técnica particular de Loja. Ecuador. 2010. Pág. 49.

El vínculo existente entre el Derecho Público y la administración tributaria como potestad, lo explica el Dr. Troya en su tratado de Derecho Formal o Administrativo Tributario, en el que establece dos formas de potestad tributaria con relación al Derecho Público; “Al organismo legislativo, nacional o seccional, salvo casos particulares, corresponde la creación de los tributos; a la administración su aplicación. La primera de las potestades ha sido conocida como potestad tributaria o de creación, la segunda como potestad impositiva o de aplicación”³. El autor se refiere a una forma de poder relacionado con Derecho Público y tributario, que de acuerdo al criterio de Eduardo García de Enterría y Tomás-Ramón Fernández afirman “que no existe una sola administración pública, sino una pluralidad de administraciones”⁴, una de aquellas es la función legisladora, que tienen la facultad, para crear normas que regulen la actividad recaudatoria tributaria entre el Estado y los contribuyentes, así como también la potestad para ejecutar su aplicación y coaccionar el cumplimiento de las mismas.

Desde la perspectiva tributaria el Derecho Público es el que se encarga de estructurar, controlar y exigir la actividad encaminada a la obtención de recursos necesarios para sostener el Estado, por lo tanto, el análisis del Derecho Público en relación al tema de la presente investigación, es de importancia, en virtud de que el orden jerárquico de las normas jurídicas establece que la codificación tributaria nace del Derecho Público; así como su ordenamiento y la aplicación de las normas que rigen el gestionar fiscal y financiero del Estado. De acuerdo al Derecho Público,

³ TROYA, José, SIMONE, Carmen, Manual de Derecho Tributario, Corporación des Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador. 2014. Pág. 205.

⁴ GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, FERNÁNDEZ, Tomás, Curso de Derecho Tributario, THOMSON CIVITAS, Reimpresión de la duodécima edición, Madrid, 2005, Pág. 40.

vinculado al accionar del Estado, para la recaudación de impuestos, éste permite el correcto desenvolvimiento de las relaciones existentes entre un colectivo y el Poder Público, con el fin de que haya una recaudación justa y equitativa de recursos, la misma que no obstaculice el desarrollo de los particulares con medidas excesivas en dicha recaudación, y al momento de distribuir la riqueza y los recursos obtenidos se lo efectúe en base a los postulados constitucionales de descentralización, equidad e igualdad.

4.1.2. DERECHO TRIBUTARIO.

Para abordar el derecho tributario, se tiene en cuenta dos aspectos de trascendental importancia, la naturaleza del mismo y su aplicación. El ser humano, con la creación del Estado como forma compleja y necesaria de organización; en todas sus fases de desarrollo, ha tenido una serie de complicaciones con la búsqueda de recursos necesarios para el financiamiento de la actividad pública; desafío social, cultural y económico, que desde su inicio con la explotación del hombre, como forma de percibir tributos y recursos para el Estado, hasta la actualidad con formas democráticas y justas de recaudación tributaria, ha marcado radical importancia para la vida de los pueblos, como forma de organización humana.

El nacimiento del Derecho Tributario tiene como naturaleza, estudiar los mecanismos adecuados para la creación de normas y principios jurídicos relacionados con la estructura e imposición de tributos; de igual forma la ciencia del Derecho Tributario destina su estudio hacia las reglas utilizadas por la administración tributaria, para regular las relaciones jurídicas entre el Estado y los contribuyentes, que surgen a raíz de la aplicación de tributos, bajo principios justos

y equitativos, sancionado cualquier comportamiento de evasión e incumplimiento de los mismos.

Conforme lo señalado por Adolfo Arrijoja en su libro Derecho Fiscal, el Derecho Tributario es la “rama del Derecho Público que estudia los principios, fija las normas que rigen la creación y percepción de los tributos y determina la naturaleza y los caracteres de las relaciones del Estado con el administrado que está obligado a pagarlos”⁵

El estudio del derecho tributario, refleja su mayor importancia con respecto al ordenamiento, regulación y control de las actividades que realiza el Estado para la aplicación de tributos. No pocas veces es confundido con el derecho fiscal, que en ocasiones es utilizado como su sinónimo, pero su concepción, es considerablemente distinta, ya que comprende los elementos generales de la actividad recaudatoria. Por otra parte, el Derecho Tributario de manera específica, dirige su estudio al ordenamiento legal de los tributos y su aplicación en razón de las relaciones existentes entre los contribuyentes y el Estado.

De modo general Guillermo Cabanellas en su Diccionario de Ciencias Jurídicas establece que el Derecho Tributario es la “Rama del Derecho Financiero que regula las relaciones entre el erario y los contribuyentes, por medio de los impuestos de toda índole, las personas y los bienes gravados, las exenciones especiales, las formas y plazos de pago, las multas u otras penas, o los simples recargos que corresponde aplicar por infringir los preceptos sobre declaraciones, tramites y

⁵ ARRIOJA, Adolfo, Derecho Fiscal, Editorial Themis ED, México, 2000. Pág. 215

vencimientos”⁶. Conforme este criterio, respecto al derecho tributario, su concepción se la puede entender de acuerdo a la actividad que desarrolla éste desde el ámbito público, como el conjunto de normas, reglas y procedimientos jurídicos para recaudar y ejecutar tributos, o ya sea como el ordenamiento jurídico encargado de analizar la composición del tributo, cómo se puede gravar alguna actividad con un impuesto, su aplicación, la forma de pago del mismo y hasta las sanciones que conllevan no responder por las obligaciones tributarias.

Se reafirma el criterio que Sergio de la Garza establece en su libro Derecho Financiero, y lo define al derecho tributario como el “conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos”⁷, por otra parte el tratadista Luis Delgadillo en el libro Principios Del Derecho Tributario; manifiesta que el “Derecho Fiscal comprende las normas que regulan la actuación del Estado para la obtención de recursos y las relaciones que genera esta actividad”⁸. En esencia el derecho fiscal y su parte tributaria es el que se encarga de estudiar la generalidad de los elementos propios de la recaudación de recursos para sostener el Estado, a diferencia del Derecho Tributario que, destina su estudio puntualmente al tributo, con relación a la aplicabilidad que posee conforme a las relaciones existentes entre el Estado y los contribuyentes.

De acuerdo al estudio del Derecho Tributario, se podría establecer que es una rama del Derecho Público, que forma parte del Derecho Financiero, y tiene como principal

⁶ CABANELLAS, Guillermo, Diccionario de Ciencias Jurídicas, Editorial Heliasta S.R.L. Buenos Aires 2012. Pág. 301

⁷ DE LA GARZA, Sergio. Derecho Financiero. Editorial Porrúa ED. México, 1998. Pág. 65.

⁸ DELGADILLO, Luis. Principios del Derecho Tributario. Limusa Noriega, 2003 Pág. 21.

objetivo, el estudio de dos actividades elementales, los tributos, su aplicación en la sociedad y las reglas que regulan los mismos para exigir su cumplimiento. Sandro Vallejo nos explica que el “Derecho Tributario forma parte de una rama más amplia del Derecho que es el Derecho Financiero, estudiando lo relativo a la obtención de los recursos del Estado; como el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento, nacimiento, determinación, percepción, extinción, cumplimiento de tributos, es decir, a los impuestos, derechos, contribuciones especiales y aprovechamientos, así como las relaciones que se establecen entre la administración y los contribuyentes, a los procedimientos oficiosos y contenciosos, las sanciones surgidas por su violación.”⁹

El ordenamiento jurídico que estudia el derecho Tributario, en base al Derecho Público, se encuentra sustentando en la Constitución del Ecuador, y se regula a través del Código Tributario, la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento. La recaudación de recursos mediante la potestad tributaria del Estado, es una actividad indispensable en cualquier colectivo adecuadamente organizado, siempre y cuando su ejercicio este fundado en los principios de equidad, capacidad contributiva y justicia tributaria.

Morales determina de forma elemental que al “Derecho Tributario se ha conceptualizado, como una parte del Derecho Financiero, que trata de una especie de recursos públicos o tributos; es el derecho de los tributos o gravámenes”¹⁰. El

⁹ VALLEJO, Sandro, Régimen Tributario y de Aduanas, texto guía, Editorial UTPL, Ecuador. 2005. Pág. 25.

¹⁰ MORALES, José Adolfo, INTRODUCCION AL DERECHO TRIBUTARIO, Editorial Poly, Quito Ecuador. 2005. Pág. 17.

derecho Público mecaniza su actividad en base a los recursos que posea para la realización de obras en beneficio de la colectividad en general. Los recursos que posea un Estado, dependen en gran medida de su financiamiento, por lo tanto, el estudio del derecho financiero y fiscal va dirigido a la elaboración de planes presupuestarios de inversión y de obtención de recursos; es así que el aporte del Derecho Tributario, para la actividad pública, respecto a la recolección de recursos mediante la ejecución del poder tributario, en un gran porcentaje, es la principal fuente de ingresos de un Estado.

Mediante el análisis conceptual del Derecho Tributario, el cual se lo entiende desde la figura pública, como la rama complementaria del derecho financiero y fiscal, encargado de estudiar en su totalidad, los aspectos relevantes de la actividad recaudadora del Estado a través de la ejecución del poder tributario. La recaudación de los tributos y la imposición de impuestos, deben ser ejecutadas mediante principios equitativos, proporcionados y justos, de otra manera el Estado que abuse del poder recaudatorio que tiene, simplemente reflejaría un gobierno corrupto y abusivo, ya que la naturaleza del Derecho Tributario en su concepto, manifiesta la justa intención de obtener recursos necesarios para ejercer su actividad pública, en beneficio de toda la colectividad, con el fin de permitir su máximo desarrollo.

4.1.3. EL TRIBUTO.

El término tributo proviene del latín tributum, que hace alusión a los impuestos, tasas o contribuciones. Se originó en la antigüedad con la concepción, de que las recaudaciones fueran distribuidas en las tribus de forma proporcional. La aparición

de los tributos se da con las primeras leyes tributarias en Egipto, China y Mesopotamia.

El notable teórico del derecho tributario Carlos Giuliani Fonrouge en su libro de Derecho Financiero, manifiesta que “el tributo es una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de Derecho Público”¹¹. Lo que Fonrouge nos da a entender es que, el tributo es la expresión del poder de imperio que poseen los estados para recaudar recursos económicos, que generan obligaciones jurídicas de carácter público entre los contribuyentes y la administración central,

La actividad que desarrolla el Estado conjuntamente con los gastos que efectúe en razón de su planificación presupuestaria destinada hacia la obra pública, ciertamente necesita de recursos que lo financien, por lo tanto el tributo es importante para el derecho público y tributario en la actividad financiera, ya que es usado por los gobiernos autónomos, o instituciones estatales para conseguir recursos necesarios y suficientes para subsistir y lograr desplegar sus actividades en beneficio de la sociedad a través de la imposición de tasas, impuestos y contribuciones especiales que se definen como tributos.

La conjetura aterradora del término tributo quedó reducida a los anales históricos, que hacían alusión a las formas despóticas de gobierno, donde la imposición de tributos era por lo general la esclavización del ser humano, idea equivocada que, ahora con el avance de la civilización podemos determinar con exactitud que la

¹¹ GIULIANI, Carlos, Derecho Financiero, FEDYE Editorial, Vol. 1, 9ª edición, Buenos Aires Argentina 2004, Pág. 249.

imposición de los tributo en una sociedad democrática se vincula con la obligación legal que es impuesta a los ciudadanos, para que contribuyan con el mantenimiento del Estado, respetuoso de los derechos humanos, y afanoso por el progreso de la nación a la cual sirve y protege jurídicamente.

La importancia de los tributos en la sociedad, ha ganado un amplio espacio desde el origen de los colectivos humanos ya organizados hasta la actualidad, y su vinculación con la actividad financiera del Estado es esencial para mantener su estabilidad económica, por lo que se le otorga a éste la potestad recaudatoria y la autoridad para crear, ejecutar y exigir contribuciones tributarias.

Sergio Francisco de la Garza define a los tributos como “las prestaciones en dinero o en especie que el Estado exige en su ejercicio de poder de imperio con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.”¹² Conforme lo precitado, se establece que, por una parte la actividad pública del Estado, tiene como finalidad, satisfacer las necesidades básicas de los seres humanos y garantizar todos sus derechos; por otra parte su financiamiento requiere de recursos económicos, por lo que, el Estado recurre, mediante su potestad recaudatoria, a la imposición de tributos que le permitan obtener los recursos necesarios para el cumplimiento de la obra pública.

Los tratadistas José Troya y Carmen Simone en el libro, Manual de Derecho Tributario establecen que, “el termino tributo no deja de tener inconvenientes, especialmente porque sugiere un estado sujeción y de menor valer. En la antigüedad los vencedores sometían a tributo a los vencidos. Hoy las circunstancias

¹² DE LA GARZA, Sergio, Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, México 1976, Pág. 320.

han cambiado, han surgido nuevas concepciones sobre este recurso público, la voz tributo se ha revalorizado y paulatinamente ha dejado de proyectar una imagen negativa. No es de excluir, a pesar de todo ello, que se idee nuevas expresiones para designar este tipo de ingresos. Los Códigos de Bolivia, Brasil, Ecuador, España (Ley), el modelo para América Latina y el de Uruguay emplean el término tributo. La doctrina italiana emplea también el término tributo, no así la alemana que se refiere a los impuestos. Podemos con estas referencias concluir que el término tributo se ha consolidado en América Latina, España e Italia, e inclusive en Portugal y que es aconsejable seguir utilizándolo hasta que no surja otro más apropiado.”¹³ Es así que el poder tributario que posee el Estado, no debe ser contrario a los principios de la tributación, como la equidad, proporcionalidad y la capacidad contributiva de los sujetos pasivos de la obligación tributaria; de otra manera, la naturaleza de los tributarios impuestos, no tendría como fin la obtención de recursos suficientes y justos para sostener el Estado con la consigna de permitir el desarrollo de la nación, sino de alimentar la máquina estatal para beneficio de pocos.

Los tributos como mecanismo de percepción de recursos para el Estado, han existido desde el inicio de las sociedades organizadas, y actualmente se sigue manteniendo en la práctica el concepto esencial del mismo, como la forma adecuada impuesta al ciudadano, con el objetivo de exigirle a éste un pago a favor del ente público, como aporte para el sostenimiento de los gastos públicos que efectuó la maquinaria estatal.

¹³ TROYA, José, SIMONE, Carmen, Manual de Derecho Tributario, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador, 2014. Pág. 2.

De acuerdo al criterio de José Zavala “Los tributos se originan como consecuencia del ejercicio de poder tributario, es decir, el Estado tiene la potestad de crear, modificar y extinguir tributos y ello no es más que una manifestación de su soberanía.”¹⁴ Conforme a lo manifestado, con la potestad tributaria otorgada al Estado, éste tiene la facultad de crear e imponer los tributos necesarios para aplicarlos a la sociedad; por lo tanto, entendemos por tributos los pagos monetarios que el Estado, en función de su poder y soberanía exige de forma coercitiva a los ciudadanos, para sostener la actividad pública estatal.

El Dr. José Vicente Troya maestro del derecho tributario ecuatoriano nos explica, los aspectos esenciales del tributo al relacionarlo con las prestaciones coactivas que realizan los contribuyentes al Estado, y sostiene que, “los tributos son prestaciones que exigen coactiva y unilateralmente el Estado y los organismos públicos a los particulares para el financiamiento del gasto público. Al propio tiempo los tributos sirven para actuar políticas públicas, lo cual es singularmente importante para el país, pues al no emitir moneda, no tiene la posibilidad franca de actuar políticas monetarias, peculiarmente aquellas que consisten en devaluaciones o revalorizaciones del signo monetario.”¹⁵ La idea que sostiene el autor, nos permite deducir que siendo el Estado un ente de administración, obligue coactiva y de forma unilateral a los contribuyentes al pago de tributos, ya que no emite moneda, requiere indispensablemente, la contribución económica obligatoria de toda la sociedad para solventar el gasto público.

¹⁴ ZAVALA, José, Manual de Derecho Tributario, Editorial Jurídica ConoSur. Santiago Chile 1998, Pág. 9.

¹⁵ TROYA, José, Lecciones de Derecho Tributario, Ediciones Fausto R, Quito Ecuador 2015, Pág. 17.

Para que el pago de tributos sea justo y democrático, debe ser exigido a través de la manifestación jurídica de la norma, en el caso del Ecuador el Código Tributario establece en su Artículo 71 que, “La recaudación de los tributos se efectuará por la autoridad y en la forma o por lo sistemas que la ley o el reglamento establezca para cada tributo.”¹⁶ El legislador le otorga a la administración tributaria la facultad recaudadora, expresada jurídicamente en un cuerpo legal, con el fin de que el cobro de los tributos no este viciado por la falta de derecho; así mismo en el segundo inciso del artículo 71 del Código Tributario se establece que, “El cobro de tributos podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que, permitida por ella instituya la administración”¹⁷; conforme lo instituido, se le otorga legislativamente a la administración tributaria la potestad de facultar a los agentes de percepción o retención que, no necesariamente son el Estado para que procedan con la recaudación de tributos.

4.1.4. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

El soporte jurídico de la obligación tributaria a diferencia de la obligación civil, recae sobre la potestad que tiene el Estado, a través de la Administración Tributaria, para exigir el pago de la deuda tributaria; así lo manifiestan los tratadistas Miguel Martínez y Leonardo García quienes sostienen que “es la obligación que se deriva de un hecho imponible y tiene por objeto el pago de la cuota tributaria. Si, en general, las obligaciones pueden consistir en dar hacer o no hacer una cosa, la prestación tributaria principal del sujeto pasivo se traduce en dar la cuota

¹⁶ CÓDIGO TRIBUTARIO, Ediciones Legales, Quito-Ecuador, 2016.

¹⁷ CÓDIGO TRIBUTARIO, *ibídem*.

tributaria”.¹⁸ Si bien las obligaciones jurídicas en general pueden traducirse en dar, hacer o no hacer una cosa, en la obligación tributaria conforme a lo citado, el factor principal es el pago de la deuda tributaria, que nace al cumplirse un hecho generador previamente establecido en la Ley, y no suponen la voluntad bilateral entre el sujeto activo y los sujeto pasivos, sino es aplicada de forma unidireccional a la sociedad.

Para que tenga lugar la obligación tributaria, es necesario que se encuentre tipificado el hecho imponible que origine dicha obligación, ya que de no ser así, la legislación que exige el pago de tributos sin la verificación de un hecho generador existente y establecido en la ley, atenta contra los principios democráticos y los derechos constitucionales de los contribuyentes. El hecho imponible, ejerce sobre el sujeto pasivo, el vínculo jurídico con la obligación de pagar impuestos al Estado, conforme a principios justos, equitativos y proporcionados.

La idea de la obligación tributaria, como resultante de la aplicación e imposición de tributos que el Estado ejecuta a los ciudadanos que actúan como contribuyentes, obliga necesariamente, para comprender a cabalidad esta relación jurídica tributaria, a que se efectuó una parcelación analítica de este elemento del derecho tributario; por lo tanto, es esencial definir la obligación bajo los preceptos del derecho civil.

¹⁸ Martínez, Miguel, GARCÍA, Leonardo, Lecciones de Derecho Financiero y Tributario, octava edición, Editorial IUSTEL, Madrid España, 2011, Pág. 224.

El nacimiento de una obligación jurídica civil parte del concurso de voluntades que al ejercer derechos y contraer deberes, de hacer o no hacer alguna cosa, se extiende una clara manifestación de la amplia estimación del significado obligación que, en palabras de Parraguez es el “vinculo jurídico en virtud del cual una persona llamada deudor queda en la necesidad de realizar una determinada prestación, que puede consistir en dar, hacer, o no hacer, a favor de otra determinada o acreedor, de tal manera que compromete todo su patrimonio embargable en garantía de su cumplimiento”¹⁹. En este contexto se puede determinar que en la obligación civil, participan bilateralmente dos personas, donde la una se obliga voluntariamente para dar, hacer o no hacer alguna cosa en beneficio de la otra, y en caso de incumplir con la relación contractual, se establece como garantía de cumplimiento el patrimonio de la persona obligada.

Otra definición que nos permite entender la obligación jurídica civil es la que Arturo Alessandri nos manifiesta en su libro de Derecho Civil Teoría de las Obligaciones como “la facultad que tiene una persona determinada para compeler a otra, también determinada, a que haga o no haga una cosa. Esta facultad de una parte, conlleva la obligación de la otra y, por tanto, se crea un nexo jurídico entre los sujetos”²⁰. De esta forma se puede identificar las obligaciones que establece el derecho civil, ya sea como la responsabilidad del padre deudor de alimentos, quien está obligado a cubrir una cuota de forma mensual con el menor; las obligaciones que nacen de los contratos; las obligaciones que se generan entre los cónyuges al casarse, y entre

¹⁹ PARRAGUEZ, Luis, Manual de derecho Civil Ecuatoriano Tomo II Obligaciones y Contratos, Ediciones UTPL, Ecuador, 1998, Pág. 32.

²⁰ ALESSANDRI, Arturo, Derecho Civil Teoría de las Obligaciones, Editorial Jurídica, Santiago Chile, 1983, Pág. 7.

otras que manifiestan el cumplimiento de una obligación, que se originan del vínculo existencial de dos personalidades pertenecientes al derecho privado.

Pese a que la obligación civil tiene caracteres estructurales, que se asemejan a la obligación tributaria, la naturaleza de esta última es completamente diferente, ya que su fundamento no coincide con la voluntad de las partes. En la obligación tributaria existe la imposición del poder coactivo público para exigir el cumplimiento de los deberes existentes al ejercer actividades sujetas a gravámenes, y que como contribuyente se debe responder al Estado, así lo manifiesta el Doctor Sandro Vallejo, en su libro Régimen Tributario y de Aduanas, “al ingresar al ámbito del Derecho Tributario, de naturaleza Pública, y en especial dentro del concepto de Obligación Tributaria, la noción voluntad, es reemplazada por el Poder Público, Administración Pública y Potestad Tributaria, que, en definitiva, determinan la ruptura entre este tipo de obligaciones y las de carácter civil”²¹; En otras palabras, en materia de impuestos no se considera la voluntad del contribuyente para el cumplimiento de la obligación tributaria, sino la potestad que posee el Estado para obligar su pago.

Conforme al criterio de los tratadistas previamente citados, y enfocando lo analizado ya al derecho tributario, es de menester concretar lo esencial de la relación jurídica tributaria determinado tres particularidades esenciales.

1.- La existencia del vínculo jurídico que liga al Estado como sujeto activo o acreedor de la obligación tributaria con las personas naturales o jurídicas, cuando

²¹ VALLEJO, Sandro, ob. cit., Pág. 69.

actúan como contribuyentes, y que están en el deber de hacer o no hacer algo, así como efectuar el pago de la deuda tributaria.

2.- El cumplimiento imperativo de la obligación tributaria, se manifiesta mediante la obligatoriedad de efectuar contribuciones a favor del Estado que, son exigidas de forma coactiva por la administración pública, y así mismo se sanciona a quien pretenda evadir o eludir la obligación tributaria.

3.- La obligación jurídica es legalmente estructurada entre el sujeto activo y pasivo, cuando se ha verificado la existencia de un hecho generador, previamente estipulado en la legislación tributaria.

Para que la obligación tributaria cumpla el valor legal que establece el derecho tributario, es necesario que se encuentre conformado, de igual forma por tres elementos, el acreedor o sujeto activo de la obligación (el Estado), el deudor o sujeto pasivo (el contribuyente) y el hecho generador que es el objeto que genera la obligación tributaria.

Conforme el análisis precedente el Artículo 15 del Código Tributario establece una conceptualización puntual acerca de la obligación tributaria, que es determinada como “el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras del tributo y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley”²².

²² CÓDIGO TRIBUTARIO, Ediciones Legales, Quito-Ecuador, 2016.

El Doctor José Troya explica con amplitud que “la obligación tributaria es de derecho y no de poder. Ello significa, que, al originarse en la ley, la parte acreedora, la administración, y deudora el sujeto pasivo, se encuentran en pie de igualdad. La relación de poder se da entre el Estado y los administrados, en cuanto el primero, tiene la potestad de crear, suprimir y modificar los tributos y fijar sus elementos esenciales, actividad derivada de la soberanía y demostración del *impetium*. Tal cosa ocurre cuando los entes públicos determinan y recaudan tributos.”²³ El autor indica que existe una relación de igualdad entre el sujeto activo que es el Estado y el sujeto pasivo que es el contribuyente, visto esto desde un panorama legal, ya que ante los ojos de la ley todos somos iguales, y no se exceptúa de esto el Estado, por lo tanto considero que el origen de la obligación tributaria, antes que manifestación de poder, es la declaración soberana de un pueblo que le otorga al Estado la facultad de administrarlo, y en vista de ello su potestad tiene un límite, el cual está cercado por el respecto de las libertades y derechos de los ciudadanos, ya sea en grupos o individualizados.

El ejercicio del poder *imperium* que posee el Estado, es utilizado para la creación, modificación y extinción de tributos, en otras palabras, la administración tributaria en su facultad de autoridad administrativa, no puede arbitrariamente exigir el pago de tributos, solo por ser autoridad. El ideal tributario se manifiesta puntualmente en lo que dictamina la ley de forma jerárquica, considerando lo que predetermina la Constitución y luego los cuerpos legados de carácter tributario; por lo tanto, la Obligación Tributaria es el nexo jurídico que liga al ciudadano que ejerce actividades económicas que lo convierten en contribuyente, con la prestación

²³ TROYA, José, SIMONE, Carmen, ob. cit., Pág. 146.

dineraria sin reembolso que se le práctica al Estado en relación de un hecho imponible, previamente determinado bajo los parámetros y principios del derecho tributario.

Bolívar Horacio García en la obra, *la Autonomía del Derecho Tributario*, manifiesta que, “la obligación tributaria, que es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente (...)”²⁴

Conforme la concepción de derecho público la Obligación tributaria es el vínculo jurídico, existente entre los órganos fiscales competentes del Estado y los contribuyentes, ya sea de forma personal o a través de los agentes de retención o percepción que, tiene por objeto la obligación de efectuar un pago tributario, en especie o servicios apreciables en dinero, previa verificación de un hecho imponible estipulado en la legislación tributaria.

4.1.5. SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

Para que el objetivo del derecho tributario este orientado en razón de la satisfacción de las necesidades económicas del Estado con la contribución de los colectivos ciudadanos, es esencial distinguir, el papel que desempeñan los sujetos de la relación tributaria que, se deriva de la obligación de contribuir con el Estado; es así

²⁴ GARCIA, Horacio, *La Autonomía del Derecho Tributario*, Ediciones Jurídicas, Quito-Ecuador, año 2012, Pág. 12.

como se origina el sujeto activo y el sujeto pasivo. Ambos elementos fundamentales de la obligación tributaria, que son sujetos del derecho tributario.

El sujeto activo es la personalidad de carácter público que la ley faculta para percibir recursos y administrarlos en beneficio de la maquinaria estatal, es conocida también como la parte que dispone de legitimidad para exigir el pago de la deuda tributaria a los contribuyentes. Por otra parte el sujeto pasivo de personalidad privada, ya sea como persona natural o jurídica es la que está obligada con el sujeto activo al pago de la deuda tributaria.

Sujeto Activo.

Giuliani Fonrouge establece que, “siendo la obligación tributaria un consecuencia del ejercicio del poder tributario, que es inherente al poder de imperio, indudablemente el sujeto activo por excelencia es el Estado en sus diversas manifestaciones: Nación, provincias y municipalidades. Disponiendo los tres órdenes de facultades tributarias análogas”²⁵.

Paralelo al criterio, es importante llevar al análisis, que la actividad de la tributación tiene un sujeto activo que, de forma general se lo conoce como el Estado, y en lo particular hablamos de una administración seccional y de excepción ya sea como entes públicos de la recaudación o administración de los recursos obtenidos a través de los impuestos percibidos.

²⁵ GIULIANI, Carlos, ob. cit., Pág. 27

El sujeto activo de la obligación tributaria, es por lógica el Estado quien actúa como el ente acreedor o beneficiario de la deuda tributaria conforme a la relación que tiene con el contribuyente. Rodrigo Patiño Ledesma nos menciona que, “esa relación no se produce directamente entre el ente público beneficiario del tributo, es decir de manera directa con el Estado o ente público con potestad tributaria, sino a través de las administraciones, cuyas competencias y facultades establece la misma ley, para a través de ellas, hacer efectivas las obligaciones impuestas”²⁶; por lo tanto el Estado cuenta con distintas entidades de administración pública que se encargan de percibir los tributos, por ejemplo las tasas municipales por permisos de construcción que son competencia de los Gobiernos Autónomos Descentralizados o el impuesto a la herencia que le corresponde al Servicio de Rentas Internas.

El Código Tributario en su Artículo 23 determina que, “el sujeto activo es el ente público acreedor del tributo”²⁷, por lo tanto y de acuerdo al análisis de los tratadistas citados anteriormente, se entiende como sujeto activo a cualquier entidad de orden público que es beneficiario de la deuda tributaria, en otras palabras, me refiero a las entidades del Estado que tienen la autoridad correspondiente de exigir el pago de tributos; por ejemplo, para el impuesto a la renta, quien está legalmente facultado para su cobro el Servicio de Rentas Internas, los impuestos de solares no edificados los municipios, etc.

²⁶ PATIÑO, Rodrigo, Sistema Tributario Ecuatoriano, Editorial Universidad del Azuay, Cuenca Ecuador, año 2013, Pág. 130

²⁷ CÓDIGO TRIBUTARIO, Ediciones Legales, Quito-Ecuador, 2016.

Sujeto Pasivo.

Se entiende que, en la relación que nace de la obligación tributaria se distingue a un beneficiario, el mismo que es conocido como el órgano estatal y las instituciones seccionales de admiración; y al sujeto pasivo lo diferenciamos como el deudor, quien está obligado con el Estado al pago de tributos. En un sentido más amplio Arrija Vizcaino establece que, “por sujeto pasivo de la obligación tributaria se debe entender a la persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución, es decir, a la que se coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa”²⁸; de acuerdo al criterio de la autora, las personas naturales o sociedades que actúan como contribuyentes, son considerados como sujetos pasivos, teniendo en cuenta que sus actividades inciden en la ejecución de un hecho generador, previamente establecido en la Ley, que los obliga al pago de la deuda tributaria.

El sujeto pasivo es quien ostenta la deuda tributaria, y que por obligación de Ley debe sufragar un valor puntual al Estado, ya sea en calidad de persona natural o jurídica. En este sentido el artículo 24 del Código Tributario define al sujeto pasivo como, “la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable”²⁹. Claramente podemos identificar que el Código tributario, establece como sujeto pasivo a todo ente ya sea responsable o contribuyente; persona natural o jurídica, que este obligado de acuerdo a la ley al pago de tributos cuando se haya configurado un hecho generador y haya nacido la obligación tributaria.

²⁸ ARRIJA Vizcaíno, Adolfo, Derecho Fiscal, Editorial Themis ED, México, 2000, Pág. 187.

²⁹ CÓDIGO TRIBUTARIO, Ediciones Legales, Quito-Ecuador, 2016.

Con respecto a lo dispuesto en el Artículo 24 del Código Tributario, Martínez y Rodríguez Usé, establecen que el sujeto pasivo “puede ser a título propio o de un tercero; en el primer caso conforme a la terminología empleada por el derecho positivo argentino, al sujeto pasivo se lo conoce con la denominación de contribuyente, y el segundo, como responsable”³⁰, lo autores sostienen puntualmente que el sujeto pasivo de la obligación tributaria, se lo puede identificar como contribuyente, que de forma directa efectúa el pago de tributos, y responsable cuando es obligado por la ley al pago de tributos, pese a no tener la condición legal de contribuyente,

Contribuyente.

En la relación tributaria, se identifica puntualmente la participación de dos personalidades, por un lado el Estado como la personalidad pública acreedora del tributo, y por otra parte el sujeto pasivo, cuya personalidad particular, en la cual se verifica un hecho generador, aporta de forma directa con el pago de impuestos al Estado, y pueden ser: “1 Personas Naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado. 2. Personas Jurídicas y demás entes colectivos a quienes las Leyes atribuyen calidad de sujetos de derecho. Y 3. En herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades carentes de personalidad jurídica que constituyen unidad económica o patrimonio separada...”³¹; con respecto a las personas naturales, se refiere a las que el código civil califique aptas para contraer derechos y cumplir obligaciones, por ejemplo ser mayor de dieciocho años de edad;

³⁰ GUILLERMO, Rodríguez, Martínez, José, Derecho Tributario General, Editorial Abeledo Perrot, Argentina, año 2006, Pág. 142.

³¹ <http://www.impuestos.gob.bo/contibuyente/2016/07/23>

las personas jurídicas como entes ficticios, que la ley reconoce y otorga derechos y obligaciones al momento de ser representados por una persona natural, y las entidades carentes de personalidad jurídica, que para efecto de impuestos tienen su representante.

Lo concerniente al contribuyente tributario, lo podemos comprender con mayor precisión, conforme a lo dispuesto en el Artículo 25 del Código Tributario, en el que se establece como contribuyente a, “la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador”³²; la norma mencionada, en el ámbito de relación jurídica tributaria, establece que las personas ya sean naturales o jurídicas, para ser consideradas como contribuyentes, se les tiene que verificar legalmente la realización de un hecho generador, cuya existencia presupone la legalidad del cobro tributario efectuado en forma directa por el erario al contribuyente.

En relación a lo analizado anteriormente el Dr. Sandro Vallejo sostiene que, “el contribuyente o deudor principal es la persona que está en la obligación de satisfacer la deuda tributaria a título propio”³³. Lo que manifiesta el autor es que si el pago tributario es efectuado de forma directa y a título propio, nos referimos al contribuyente; por lo que podríamos decir que desde la forma del pago de la deuda tributaria, se puede distinguir al contribuyente del responsable.

³² CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador 2016.

³³ VALLEJO, Sandro, Régimen Tributario y de Aduanas, texto guía, Editorial UTPL, Ecuador. 2005. Pág.89.

Responsables.

Conforme lo señalado previamente en lo que respecta al sujeto pasivo de la tributación, éste puede presentarse directamente al pago de las contribuciones fiscales, o en forma representada, es así que entendemos como responsables de la obligación tributaria a aquellos individuos de derecho tributario, que sin tener la condición legal de contribuyente, deben satisfacer por coacción de la norma el pago de tributos al erario. En otras palabras, se entiende por responsables de la obligación tributaria, a las personas a quienes la ley exige la cancelación de la deuda tributaria, con el objetivo de asegurar la exacta recaudación de tributos.

José Luis Zavala Ortiz nos explica magistralmente en su libro Manual de Derecho tributario respecto a los responsables del impuesto, “en este caso por razones meramente fiscales y basado en la necesidad de hacer más fácil la recaudación y fiscalización de tributos, el legislador señala, a una persona distinta del contribuyente que incurre en el hecho gravado (sujeto pasivo del impuesto), como obligado a para el impuesto. Estos sujetos se ven sometidos a pagar ante el fisco un obligación tributaria en cuyo hecho gravado, no intervinieron, pero deben asumir ese rol en virtud del manato de la ley.”³⁴

En el Artículo 26 del Código Tributario se establece “al responsable de la obligación tributaria como la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste”³⁵;

³⁴ ZAVALA, José, ob. cit., Pág. 52

³⁵ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador 2016.

claramente el legislador nos da a entender que los responsables de la tributación, existen con exclusiva finalidad de que la recaudación de los tributos sea una labor democrática y transparente, cuyo ejercicio sea más sencillo y fácil de fiscalizar.

La actividad que lleva acabo el responsable de la obligación tributaria, no deslinda la responsabilidad que tiene el contribuyente con la administración tributaria, la presencia de esta figura jurídica, de acuerdo al principio de solidaridad tributaria, se la determina en el marco legal del orden tributario con el fin de garantizar y facilitar al Estado, la correcta recolección de tributos. En lo que respecta a los responsables de la obligación tributaria Zavala Ortiz, manifiesta que, “si bien ellos deben asumir el pago del impuesto ante el fisco, por ser más expedito que así lo hagan, ello no implica que el sujeto de la obligación tributaria se vea totalmente librado de la responsabilidad, ya que según la ley si el responsable no cumple, aquel es solidariamente responsable de la obligación tributaria”³⁶. De lo que se deduce que en nuestro sistema tributario los responsables intervienen, como sujetos pasivos, únicamente con el fin de facilitarle al Estado el cobro de tributos; por lo tanto no se libera al contribuyente de la deuda tributaria, sino que a través del responsable se efectúa su cobro.

El responsable solidario, es aquel que por disposición legal y a cuenta ajena se encuentra obligado a cumplir la prestación tributaria junto al contribuyente, conforme lo establece el inciso segundo del Artículo 26 del Código Tributario: “Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable (...)”³⁷, esto

³⁶ ZAVALA, José, ob. cit., pág. 52.

³⁷ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador 2016.

en armonía con lo que sostiene Rodrigo Ledesma: “responsables por tanto son quienes, por imperativo legal, han de cumplir la obligación si se producen los presupuestos de hecho que la normas establecen para que la obligación se extiende a los mismos, lo que supone que asumen una posición deudora junto a los sujetos pasivos”³⁸; lo que establece el Dr. Patiño Ledesma es que, el responsable tributario, pese a ser una persona ajena al hecho generador que configura el tributo a pagarse, está obligado al pago de la deuda tributaria por mandato de ley, en razón de que los responsables de la obligación tributaria, son aquellos que mantienen una posición interpuesta entre el contribuyente que realiza el hecho generador y la Administración Tributaria que efectúa el cobro, por lo tanto asumen la calidad de contribuyentes legalmente identificados como deudores tributarios responsables.

Al sujeto pasivo que en calidad de responsable, actúa como deudor en la obligación tributaria, en el Código Tributario ecuatoriano se lo encuentra clasificado de acuerdo a las siguientes categorías:

Responsables por representación.

Desde la perspectiva tributaria, es conveniente que la Ley determine responsables por representación para el pago de tributos, principalmente con el objetivo de que el deudor principal, cuyas imitaciones le impiden ejercer su actividad como contribuyente, tenga la obligación de satisfacer las prestaciones tributarias al Estado.

³⁸ PATIÑO, Rodrigo, ob. cit., pág. 134

El código civil establece algunas incapacidades que pone limite a las actuaciones de las personas cuando no pueden actuar bajo su propia voluntad, por cuanto no se valen de si misas para ejercer sus derechos mucho menos contraer obligaciones. En el ámbito tributario, para cumplir con las obligaciones fiscales, las personas que por sus incapacidades civiles no pueden responder por el pago de impuestos como contribuyentes de forma directa y a título personal, son representadas por otras personas, en conformidad con lo establecido en el Artículo 27 del Código Tributario “Para los efectos tributarios son responsables por representación:

- 6.** Los representantes legales de los menores no emancipados y los tutores o curadores con administración de bienes de los demás incapaces;

- 2.** Los directores, presidentes, gerentes o representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad legalmente reconocida;

- 3.** Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos que carecen de personalidad jurídica;

- 4.** Los mandatarios, agentes oficiosos o gestores voluntarios respecto de los bienes que administren o dispongan; y,

- 5.** Los síndicos de quiebras o de concursos de acreedores, los representantes o liquidadores de sociedades de hecho o de derecho en liquidación, los depositarios judiciales y los administradores de bienes ajenos, designados judicial o convencionalmente.

La responsabilidad establecida en este artículo se limita al valor de los bienes administrados y al de las rentas que se hayan producido durante su gestión.”³⁹ A lo que se refiere la norma, es a la representación de aquellas personas que actúan en nombre y por cuenta de otros, sea por expresión de la voluntad o por disposición legal, por ejemplo: las incapacidades civiles, que limitan el proceder legal de las personas por su propia cuenta; las sociedades por carecer de voluntad propia, que requieren de una persona natural para su representación legal, y en los casos donde la representación sea interpuesta por orden judicial, generalmente en quiebras, sucesiones, concurso de acreedores, sociedades de hecho o de derecho en liquidación o par la administración e bienes ajenos.

Son los representantes de determinadas personas naturales o de entidades colectivas tengan esta personería jurídica o no, son por mandato de la ley, responsables ante la administración tributaria del pago de las obligaciones tributarias de estas personas.

Responsables como adquirente o sucesor.

La adquisición y sucesión radica en la transmisión de bienes o derechos si es el caso, y que para su efecto pueden participar personas naturales o jurídicas, y el fundamento esencial de estos actos jurídicos tienen supremacía en las actividades jurídicas efectuadas entre vivos y por la muerte, de acuerdo a lo que establece el doctor Rodrigo Patiño la adquisición o sucesión “se sustenta en el régimen general jurídico, en el que los créditos u obligaciones son transmisibles tanto por acto entre

³⁹ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador 2016.

vivos como por causa de muerte, por ello la norma distingue claramente entre los adquirentes de bienes y actividades económicas, y los sucesores en los bienes del causante.”⁴⁰

Respecto a los responsables como adquirentes o sucesores el Artículo 28 del Código Tributario establece que: “Son responsables como adquirentes o sucesores de bienes:

6. Los adquirentes de bienes raíces, por los tributos que afecten a dichas propiedades, correspondientes al año en que se haya efectuado la transferencia y por el año inmediato anterior;

2. Los adquirentes de negocios o empresas, por todos los tributos que se hallare adeudando el tradente, generados en la actividad de dicho negocio o empresa que se transfiera, por el año en que se realice la transferencia y por los dos años anteriores, responsabilidad que se limitará al valor de esos bienes;

3. Las sociedades que sustituyan a otras, haciéndose cargo del activo y del pasivo, en todo o en parte, sea por fusión, transformación, absorción o cualesquier otra forma. La responsabilidad comprenderá a los tributos adeudados por aquellas hasta la fecha del respectivo acto;

4. Los sucesores a título universal, respecto de los tributos adeudados por el causante; y,

⁴⁰ PATIÑO, Rodrigo, ob. cit., Pág. 136.

5. Los donatarios y los sucesores a título singular, respecto de los tributos adeudados por el donante o causante correspondientes a los bienes legados o donados.

La responsabilidad señalada en los numerales 1 y 2 de este artículo, cesará en un año, contado desde la fecha en que se haya comunicado a la administración tributaria la realización de la transferencia.”⁴¹ En el contexto legal de la presente norma, se deduce que, la representación por adquisición o sucesión, consiste en la trasmisión de la obligación tributaria, sea el caso de sociedades o personas naturales. Esta categoría del sujeto pasivo, en calidad de representante por adquiriente o sucesor, tiene su fundamento jurídico en que los bienes, derechos y créditos son transmisibles, ya sea por acto entre vivos, así como por causa de muerte.

Lo que la Administración Tributaria intenta conseguir con la figura de los representantes por adquisición o sucesión en nuestro régimen tributario, es asegurar el cobro legal de los tributos, tal es el caso de la sociedades que adquieren otras sociedades con deudas tributarias, la titularidad de deudor tributario adquiere la sociedad compradora, pese a no haber realizado el hecho generador; otro caso es por causa de muerte, cuando el causante, ha tenido deudas tributarias, los sucesores heredan a título universal la obligación tributaria con el Estado.

Otros responsables.

En esta categoría, como sujetos pasivos de la obligación tributaria, el Código tributario incluye en su normatividad a los agentes de retención y de percepción. “la

⁴¹ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador 2016.

creación legal de estos sujetos según la doctrina, se sustenta en aspecto de orden práctico que apoyan a la realización de los principios de eficiencia y economía administrativa en las labores de la de recaudación, traslado, en virtud de un mandato legal⁴²; lo que quiere decir que, los agentes de retención y percepción como sujetos pasivos de la obligación tributaria, en función de sus actividades, tienen la posibilidad y a través de mandato legal, la obligación de retener y recaudar tributos. A lo que podríamos agregar, que en esta categoría de responsables, se considera los principios tributarios de simplicidad administrativa y eficacia, de esta forma la Administración Tributaria, reduce gastos operativos de recaudación y puede desarrollar con mayor facilidad su actividad recaudatoria. Tal es el caso de patronos cuando retienen del sueldo, a los trabajadores lo correspondiente al impuesto a la renta.

En el Artículo 29 del Código Tributario se establece que, “Serán también responsables:

6. Los agentes de retención, entendiéndose por tales las personas naturales o jurídicas que, en razón de su actividad, función o empleo, estén en posibilidad de retener tributos y que, por mandato legal, disposición reglamentaria u orden administrativa, estén obligadas a ello.

Serán también agentes de retención los herederos y, en su caso, el albacea, por el impuesto que corresponda a los legados; pero cesará la obligación del albacea

⁴² PATIÑO, Rodrigo, Sistema Tributario Ecuatoriano, Editorial Universidad del Azuay, Cuenca Ecuador, año 2013, Pág. 139.

cuando termine el encargo sin que se hayan pagado los legados,

2. Los agentes de percepción, entendiéndose por tales las personas naturales o jurídicas que, por razón de su actividad, función o empleo, y por mandato de la ley o del reglamento, estén obligadas a recaudar tributos y entregarlos al sujeto activo; y,

3. Los sustitutos del contribuyente, entendiéndose por tales a las personas que, cuando una ley tributaria así lo disponga, se colocan en lugar del contribuyente, quedando obligado al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales de las obligaciones tributarias.”⁴³

Conforme a la norma citada, son igualmente sujetos pasivos de la obligación tributaria, aquellas personas que sin estar ligadas al vínculo jurídico del hecho imponible, están forzadas por orden legal, al pago de una deuda tributaria ajena, en virtud de que existe un vínculo jurídico con el contribuyente; es así que los agentes de retención y percepción tienen la facultad de retener y percibir tributos de los contribuyentes, con el fin de pagarlos íntegramente a la Administración Tributaria.

Son aquellas personas naturales o jurídicas que, sin ser representantes de otra y en relación de su actividad, función o empleo, están obligados por mandato de la ley, a efectuar la retención y percepción de tributos, es decir a liquidar, deducir y pagar el impuesto correspondiente a la Administración Tributaria.

⁴³ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador 2016.

Los agentes de retención y percepción que no cumplan sus obligaciones de retener los tributos respectivos a los contribuyentes, y luego pagar lo retenido al sujeto activo, el Estado a través del Servicio de Renta Internas puede sancionar administrativa y aun penalmente, en caso de no entregar lo retenido conforme manda la Ley.

4.1.6. HECHO GENERADOR.

El hecho generador llamado también hecho imponible, es el presupuesto determinado por la Ley para la configuración de cada tributo, en este sentido Catalina García Vizcaíno sostiene que, “el hecho imponible siempre es un hecho jurídico, aunque en su sustancia se podría afirmar que constituye, en principio, un hecho económico, al cual el derecho le atribuye trascendencia jurídica. Puede consistir en un hecho, acto, actividad o conjunto de hechos, actos o actividades de los particulares; en una actividad administrativa o jurisdiccional particularizada en los sujetos; etc., previstos en forma abstracta por una norma jurídica como presupuesto del nacimiento de la obligación tributaria (...)”⁴⁴, claramente lo establece la autora al determinar al hecho imponible, como un hecho jurídico en el ámbito de la actividad administrativa del Estado, que produce el nacimiento de la obligación tributaria, es así que el hecho generador tiene la facultad de determinar, qué actividad del contribuyente puede generar la constitución de un tributo susceptible de cobro por la Administración Tributaria.

La esencia jurídica de la obligación tributaria está instaurada en aquel hecho legalmente establecido por el régimen fiscal, que da origen a la relación tributaria

⁴⁴ GARCÍA, Catalina, ob. cit., Pág. 310.

entre el Estado y el contribuyente. El Doctor Sandro Vallejo manifiesta que, “para que se produzca el nacimiento de la obligación tributaria, es un requisito sinequanon que se dé cumplimiento con el presupuesto de hecho previsto por la Ley, este recibe el nombre de hecho generador, aunque alguno tratadistas y legislaciones han adoptado otras denominaciones como hipótesis de incidencia o hecho imposible”⁴⁵, el Dr. Vallejo es enfático al mencionar que, para que se produzca la obligación tributaria es indispensable que se dé cumplimiento del presupuesto de hecho que la Ley determina para efectos de pago de tributos; es así que, el hecho generador es el presupuesto legal, cuya configuración en la actividad práctica de ciertas personas produce efectos jurídicos que le obligan efectuar prestaciones dinerarias, a la Administración Tributaria Central.

La ley califica determinados acontecimientos para que den origen a la obligación tributaria. Como ya lo he mencionado dichos actos estipulados por el legislador que dan origen a la relación tributaría entre el sujeto activo y el sujeto pasivo con el pago de la deuda tributaria, es la configuración principal del hecho generador que se da concretamente en un lugar determinado, y su existencia es válida si se lo lleva a cabo, en un tiempo definido, precisando la exigibilidad que tiene el Estado como sujeto activo, con el contribuyente, en la actividad recaudadora de tributos.

Se denomina también hecho imponible, aquel evento establecido por la legislación tributaria, que por su naturaleza, adecua una actividad por lo general económica, para que sea susceptible de gravarse con la imposición de un impuesto. Es regulada para ciertos sujetos pasivos, en relación al territorio y el tiempo en el que

⁴⁵ VALLEJO, Sandro, Régimen Tributario y de Aduanas, texto guía, Editorial UTPL, Ecuador. 2005. Pág. 77.

se accione dicho hecho imponible, el cual provoca consecuencias jurídicas suficientes para que surja la existencia de la obligación tributaria. Para comprender mejor lo referente al hecho imponible, señalo el trabajo científico de Antonio Jiménez González quien citando a Sáinz de Bujanda define como hecho imponible “el supuesto fáctico que hipotéticamente la norma prevé para que, al realizarse, la obligación surja”⁴⁶.

Por otra parte Rodrigo Abundio profesor de Derecho Tributario de la Universidad de Concepción sostiene que, “la sola dictación y promulgación de una ley que establezca un impuesto, no origina ningún tipo de obligación para los contribuyentes. Para que nazca la obligación de pagar un tributo, es menester que alguien realice el supuesto hecho, descrito por el legislador y a cuya ocurrencia se vincula el nacimiento de la obligación tributaria.”⁴⁷ La hipótesis de incidencia, nos la explica el autor citado como la sola dictación de la norma tributaria que establece la configuración de hecho cuyo acontecimiento este gravado con un impuesto.

Es importante aclarar que la hipótesis de incidencia no genera ningún tipo de obligación jurídica, a menos que el sujeto pasivo actúe en los términos y límites establecidos por la norma, y cuya verificación de como origen la obligación tributaria.

En la legislación tributaria del Ecuador en el Artículo 16 del Código Tributario se determina lo siguiente: “Se entiende por hecho generador al presupuesto

⁴⁶ JIMÉNEZ González, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. Ed. Ecafsa, México, 1998, p. 249

⁴⁷ ABUNDIO, Rodrigo, Manual de Código Tributario, sexta edición, Chile 2008 Pág. 18.

establecido por la ley para configurar cada tributo”⁴⁸; lo que quiere decir la norma, es que la configuración legal del tributo, esta intrínsecamente vinculada a la realización de un hecho jurídico, que la Ley tributaria determine de forma previa para la recaudación de impuestos; por tanto el Estado no puede ejecutar cobros, cuya naturaleza, no este fundamentada en razón de un hecho generador legalmente determinado en la Ley, de lo contrario se estaría atentando contra el principio de legalidad, “Nullum tributum sine lege” que significa que sin ley el tributo es nulo, equivale a que todo cobro que no esté instituido en la ley, es un acto de ilegalidad e inconstitucionalidad por parte del Estado, lo cual es muestra de un gobierno opresor y abusivo con el contribuyente.

El hecho generador depende de la existencia de una ley que lo regule debidamente, en la que se determine puntualmente en que radica el tributo, cuando se configura, a quien obliga, el tiempo y lugar donde cobrarlo, de acuerdo a los siguientes cuatro elementos:

Elemento material u objetivo.- Descripción material del hecho.

Elemento personal.- Individualización del sujeto pasivo obligado a cumplir el tributo.

Elemento espacial y temporal.- Se refiere al lugar y tiempo en que nace la obligación tributaria.

Monto del tributo.- Importe que el sujeto pasivo está obligado a pagar.

⁴⁸ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador 2016.

4.1.7. IMPUESTO A LA RENTA.

Para que se entienda apropiadamente lo referente al impuesto a la renta, es sustancial abordar el significado de renta, es así que, cito al doctor Troya, quien explica “que el termino renta puede tener una connotación sumamente amplia. Así, se tiene por renta el incremento neto de la riqueza que percibe un sujeto y que puede consumirlo sin disminuir su patrimonio.”⁴⁹ La tesis del doctor Troya, respecto a la definición de renta, está fundamentada principalmente a los ingresos líquidos provenientes de trabajo o del propio capital, renta es la ganancia que resulta de la actividad económica que se lleve a cabo en lugar y tiempo determinados, cuyo gasto no resta de ninguna forma el patrimonio que origino dicha renta.

El doctor Sandro Vallejo en su tratado de Régimen Tributario y de Aduanas establece que: “se llama renta al producto del capital, del trabajo o de la combinación del capital y del trabajo. Puede distinguirse para los efectos impositivos la renta bruta, que es el ingreso total percibido sin deducción alguna, como sucede por ejemplo cuando un impuesto grava los ingresos derivados de trabajo o derivados del capital en forma de intereses. Otras veces se grava la renta libre que queda cuando después de deducir los ingresos, los gastos necesarios para la obtención de la renta, se permite también la deducción de ciertos gastos particulares del sujeto pasivo.”⁵⁰ Con relación al criterio del autor se conoce como renta al producto del capital y del trabajo o ambos, y se distingue la renta bruta, como el ingreso total sin deducciones y la renta líquida como el resultado de la deducción los ingresos, gastos y egresos.

⁴⁹ TROYA, José, ob. cit., Pág. 43

⁵⁰ VALLEJO, Sandro, ob. cit., 2005. Pág.222.

Por lo tanto los ingresos en fuente ecuatoriana, luego del resultado de deducciones, gastos y egresos, dan como consecuencia la renta líquida que, es gravada por la legislación tributaria con un impuesto. En el Artículo 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno se considera renta a:

“1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y

2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.”⁵¹ La Ley nos detalla puntualmente, qué ingresos son considerados como renta, ya sean estos a título gratuito u oneroso, nuestra legislación Tributaria determina como renta a los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos por persona naturales o sociedades domiciliadas en el Ecuador.

El Dr. Guillermo Cabanellas, en su Diccionario de Derecho Usual, manifiesta que: “la renta es el ingreso regular que produce un trabajo, una propiedad u otro derecho, una inversión en capital, dinero o privilegio, utilidad, fruto, rendimiento o provecho de una cosa.”⁵² El Dr. Bismarck Vega C., en su investigación, Comentarios al Sistema Tributario Ecuatoriano, sostiene que, “se ha entendido que la renta o ganancia representa el incremento del patrimonio de quien la obtiene, se entiende además como: El beneficio económico que aumenta el patrimonio de la persona que la percibe, ya sea por el ingreso de capital o por la adquisición de bienes y

⁵¹ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador 2016.

⁵² CABANELLAS Guillermo, ob. cit., Pág. 123.

servicios (...)”⁵³. Por su parte Bismark nos da a entender que en materia tributaria, renta representa el incremento o beneficio del patrimonio económico de un persona natural o jurídica

Con las referencias científicas y legales señaladas anteriormente, podemos determinar de forma precisa, qué es el impuesto a la renta, no obstante, es necesario considerar el contenido de impuesto, que no es otra cosa que, la carga obligatoria, de carácter pecuniaria que el Estado impone a las personas y empresas con el objeto de recaudar recursos para su financiamiento.

Según el Dr. Ramón Valdés Costa, en su obra, Instituciones de Derecho Tributario, manifiesta que: “La palabra impuesto tiene su origen en el término latino *impositus*, el concepto hace referencia al tributo que se exige en función de la capacidad económica de los obligados a su pago, se habla de impuesto directo cuando se gravan las fuentes de capacidad económica, como el patrimonio a la renta, y de impuesto indirecto cuando lo que se grava es el consumo o el gasto”⁵⁴. En este sentido, se entiende por impuesto a la carga impositiva que obliga a las personas a efectuar prestaciones, por lo regular en dinero al Estado, el cual está facultado a exigir su pago en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer los gastos públicos.

El carácter estricto del impuesto a la renta, está supeditado a un hecho generador legalmente establecido, el cual impone un gravamen a las ganancias o utilidades obtenidas al final del año. Así lo determina el Artículo

⁵³ VEGA Cevallos Bismarck, Dr., Comentamos al Sistema Tributario Ecuatoriano – Editorial del Colegio de Abogados de Pichincha, Año 2010, Pág. 88.

⁵⁴ RAMÓN Valdés Costa, ob. cit., Pág. 49.

1 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno que manifiesta:

“Para efectos de la aplicación de la ley, los ingresos obtenidos a título gratuito o a título oneroso, tanto de fuente ecuatoriana como los obtenidos en el exterior por personas naturales residentes en el país o por sociedades, se registrarán por el precio del bien transferido o del servicio prestado o por el valor bruto de los ingresos generados por rendimientos financieros o inversiones en sociedades. En el caso de ingresos en especie o servicios, su valor se determinará sobre la base del valor de mercado del bien o del servicio recibido.

La Administración Tributaria podrá establecer ajustes como resultado de la aplicación de los principios del sistema de precios de transferencia establecidos en la ley, este reglamento y las resoluciones que se dicten para el efecto.”⁵⁵ En el contexto legal de la norma citada considero que renta, es común al ingreso regular como contraprestación del trabajo o de una inversión, de la explotación de una propiedad o del ejercicio de un derecho, es decir la renta es cualquier ganancia, incluso eventual o ocasional que constituye el resultado ya sea de un actividad productiva, comercial o de servicios, en el que sea vea reflejado un incremento patrimonial.

Así mismo es importante resaltar quienes actúan como sujetos pasivos del impuesto a la renta, lo cual está determinado por el Artículo 2 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno: “Son sujetos

⁵⁵ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador 2016.

pasivos del impuesto a la renta en calidad de contribuyentes: las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades definidas como tales por la Ley de Régimen Tributario Interno y sucursales o establecimientos permanentes de sociedades extranjeras, que obtengan ingresos gravados. Son sujetos pasivos del impuesto a la renta en calidad de agentes de retención: las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, las sociedades definidas como tales por la Ley de Régimen Tributario Interno, las instituciones del Estado y las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas y las sucursales o establecimientos permanentes de sociedades extranjeras, que realicen pagos o acrediten en cuenta valores que constituyan ingresos gravados para quienes lo reciban.”⁵⁶ El reglamento precisa amplia y puntualmente, quienes son sujetos pasivos del impuesto a la renta entendiéndose esta, como el incremento neto del patrimonio de las personas naturales sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, las sociedades, etc., es importante destacar que las empresas extranjeras que operen en el Ecuador están igualmente obligas a pagar el impuesto a la renta.

El reglamento en conformidad con la Ley también determina como sujetos pasivos del impuesto a la renta, a los agentes de retención, tales como las personas naturales, sociedades empresas públicas e instituciones del Estado; si bien las entidades estatales no están obligas a pagar tributos, cuando actúan como agentes de retención, actúan en calidad de sujetos pasivos, ya que retienen las prestaciones de los contribuyentes, y que como lo habíamos mencionado deben pagarlos íntegramente a la Administración Tributaria.

⁵⁶ CÓDIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador 2016.

El impuesto a la renta es un claro ejemplo de tributación directa a favor de la administración tributaria, que efectuado en razón de las ganancias netas, tiene como finalidad gravar el incremento patrimonial de los ingresos a la fuente ecuatoriana. El apoyo científico de este impuesto está asentado en el principio de progresividad, sin soslayar el principio de capacidad tributaria, que tienen por bien determinar el equilibrio económico que posee una persona o empresa para obligarse con el Estado al pago de la deuda tributaria; que el cobro de este impuesto, no tiene que toparse con rubros que no componen la renta y que mucho menos, cuando no hay la verificación precisa de un hecho imponible.

4.1.8. ANTICIPO DEL PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA.

Se entiende como anticipo pago del impuesto a la renta al pago parcial que el contribuyente está obligado a realizar, en relación a una renta hipotética que se verifica en el futuro. Respecto al anticipo de impuesto a la renta Rodrigo Patiño manifiesta que: “el sustento de esta modalidad de cobro parcial y anticipado se basa en la presunción legal respecto a que la renta global que percibirá el contribuyente en el ejercicio posterior será por lo menos igual a la obtenida y pagada por el contribuyente”⁵⁷, en este sentido el autor nos da a entender que, para la anticipación del pago del impuesto a la renta, se presume una renta global que pueda percibir el contribuyente, y que se efectúa con carácter provisional a la Administración Tributaria, en un momento anterior a la declaración corriente.

El anticipo constituye una modalidad jurídica para la administración tributaria que está establecida en la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento, cuya

⁵⁷ PATIÑO, Rodrigo, ob. cit., Pág. 179

obligación adjetiva, tiene como objeto exigir la prestación formal de un tributo que esta por verificarse en el futuro, el mismo que es obligado para ciertos contribuyentes, en razón de una renta posible cuyo pago es temporal, hasta su verificación en el ejercicio corriente.

Es así que el pago del anticipo del impuesto a la renta es un mecanismo de cobro transitorio utilizado por la administración tributaria, el cual permite al Estado obtener un valor adelantado sin que llegue a comprobarse aún el impuesto causado, el cual en lo posterior deberá verificarse para efectos de devolución o compensación.

La Dra. Catalina García Vizcaíno, define a los anticipos impositivos como “pagos a cuenta de la obligación tributaria principal futura, que tienen por finalidad allegar ingresos al erario de modo permanente y fluido, sin esperar al vencimiento general para el pago de los gravámenes, atento a que se presume la capacidad contributiva de los obligados. Por los anticipos, el fisco puede percibir ingresos aún antes de acaecido el hecho imponible, en la medida de lo que dispongan las leyes, o los organismos recaudadores, por conferimiento de atribuciones de éstas”⁵⁸; en este contexto considero que, el pago del Anticipo del Impuesto a la Renta tiene como finalidad la recaudación de impuestos por parte de la Administración Tributaria, para ayudar al Presupuesto General del Estado de forma constante y periódica, pretendiendo mantener una economía equilibrada, sin esperar a que se cumpla el pago corriente para que los contribuyentes generen la prestación tributaria.

⁵⁸ GARCÍA, Catalina, ob. cit., Pág. 355

La figura jurídica tributaria de anticipo del impuesto a la renta es una medida fiscal que utilizan los Estados para mantener de forma periódica y constante la recaudación de recursos públicos, cuyo cobro radica antes de que se cumpla el ejercicio impositivo, en el cual deben pagarse los tributos. Carlos Giuliani Fonrouge, en su libro Derecho Financiero, analiza lo referente al anticipo y establece que: “la obligación tributaria debe cumplirse íntegramente, la administración se halla facultada para exigir ingresos a cuenta. Ello ocurre en dos situaciones distintas: en los anticipos de impuestos a vencer y en el ingreso provisional de impuestos vencidos. (...)”⁵⁹. Asimismo el precitado autor determina que “el anticipo no resulta objetable desde el punto de vista constitucional, considerando la jurisprudencia que son importes a cuenta del impuesto, de cuya naturaleza participan, y que deben computarse en la determinación definitiva del tributo que corresponda, no revistiendo el carácter irrevocable del pago, lo que sólo ocurre al presentarse la liquidación final.”⁶⁰

Respecto a lo que manifiesta Giuliani Fonrouge, la legalidad del anticipo del impuesto a la renta no se discute constitucionalmente, mucho menos, conforme a lo establecido en la ley de régimen tributario, ya que el Estado a través de sus representantes, el Presidente de la República en el Ejecutivo, como también la Asamblea Nacional, están en la facultad de adecuar la recaudación tributaria, en razón de la necesidades de la nación, eso no quiere decir que las normas fiscales pueden irrespetar los principios constitucionales de la tributación y los derechos económicos de los ciudadanos. Por lo tanto con la presente investigación científica

⁵⁹ FONROUGE, Carlos. ob. cit., pág. 584.

⁶⁰ FONROUGE, Carlos. ob. cit., pág. 585.

no pretendo demostrar inconstitucionalidad o ilegalidad en el pago del anticipo del impuesto a la renta; al contrario, considero que, para la efectiva aplicación de esta medida tributaria, se deben ajustar sus reglas con la finalidad de obtener una recaudación justa y equitativa, la cual beneficie al Estado y les permita a los contribuyentes

4.2. MARCO DOCTRINARIO.

Para comprender adecuadamente el estudio del anticipo del impuesto a la renta, es necesario partir de la base doctrinal del de derecho Público y Tributario con la finalidad de sustentar científicamente la propuesta de reforma a ley de Régimen Tributara Interno, respecto al pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, por lo que es indispensable acudir a las diferentes corrientes doctrinales de los principios del Derecho Tributario, del Impuesto a la Renta y el pago anticipado de tributos.

En base al estudio doctrinario que se desarrolla, se compone una confrontación científica a nuestro ordenamiento jurídico tributario con relación a los pagos indebidos y procedimientos injustos, en la recaudación de tributos; dejando por sentado un estudio científico, correctamente fundamentado, con el objetivo de que el legislador considere implementar cambios urgentes, en materia tributaria, respecto al pago definitivo del Anticipo del Impuesto a la Renta.

4.2.1. NOCIONES ELEMENTALES DEL DERECHO TRIBUTARIO.

La actividad que desempeña el Estado para obtener recursos y satisfacer las necesidades colectivas de la sociedad, tiene gran complejidad en razón de que su

motor principal, son sus ingresos económicos y para mantener este motor en funcionamiento, los recursos naturales que posee el Estado, juegan un papel fundamental como fuente de financiamiento; de esta manera, las principales necesidades de la sociedad como la alimentación, atención médica, educación, fuentes de trabajo, seguridad ciudadana y erradicación de la pobreza pueden ser satisfechas.

No obstante, si un Estado pese a la explotación de sus recursos patrimoniales para financiar sus gastos, no posee el sustento económico y financiero necesario para mantenerse, asume un problema coyuntural para trabajar en base a las necesidades supremas de la sociedad; por lo tanto, recurre a medidas alternativas, como la recaudación de tributos que, en la mayoría de Estados, es la manera más práctica y útil, para la obtención de recursos ineludibles para financiar su actividad pública.

Origen del derecho tributario.

En la prehistoria, como esencia natural del ser humano los impuestos tienen su aparición con la presencia del mismo hombre; si hacemos un análisis retrospectivo de las actividades colectivas, recordaremos que el poder lo ostentaban los más fuertes o poderosos, y era ellos quien imponían su reglas fiscales a los débiles o desprotegidos, que por su condición simplemente acataban los requerimientos de las clases absolutistas y dominantes; los tributos en la prehistoria tenían la característica de dominación e imposición de la fuerza y el poderío de los más ricos. Por otra parte, los aspectos religiosos tenían gran intervención, en las actividades

tributarias, si recordamos en la antigüedad sé hacia prácticamente imposible la defraudación de tributos ya que se consideraba que si alguien no cumplía con su deber de pagar, era condenado por el poder celestial de los dioses a horripilantes calamidades, y la maldición de los demonios con la misma muerte.

“En las primeras civilizaciones como la egipcia ya existían los tributos para el faraón. En esta época también hace su aparición la más antigua forma de tributar: el trabajo personal; tal es el caso de la construcción de la pirámide del rey Keops, los Egipcios también manejaban un control de declaraciones de impuestos de frutos y animales. Este pueblo demostraba su control fiscalía operar con recibos el cobro de los tributos. Dichos recibos consistían en piezas de cerámica que servían como comprobante de pago de determinados tributos.”⁶¹.

En la antigüedad los Estados absolutistas tenían como objetivo principal abarcar con la mayor cantidad de territorio a través de la colonización, con esto garantizaban la mayor recaudación de impuestos para sostener las necesidades y exuberancias de la monarquía. “Las haciendas del mundo antiguo mostraban gran heterogeneidad en cuanto a la obtención de recursos. De modo general, se puede afirmar que las necesidades financieras, eran cubiertas por prestaciones de los súbditos y de los pueblos vencidos; se observaba gran predominio de los ingresos patrimoniales provenientes de la explotación de los bienes del monarca, como minas y tierras. Tanto era así que Platón expresaba que “todas las guerras se hacen con el fin de obtener dinero” ...”⁶². En las distintas formas de organización humana

⁶¹ <http://www.carreradederecho.mx.tripod.com/> 2016/07/30

⁶² GARCIA, Catalina, ob. cit., Pág. 3

a lo largo del desarrollo de la sociedad en la línea histórica de tiempo, se ha visto necesaria la intervención del derecho tributario, el que es ejecutado el poder gubernamental.

Respecto al pronunciamiento de las actividades tributarias conforme a la cultura romana, es importante reconocer que es en Roma donde se asientan las bases doctrinarias de la materia tributaria, que se utilizan hasta la actualidad. “Es precisamente en Roma donde surgen los términos tales como aerarium, tributum, fiscus, etc., que desde luego son la terminología fiscal empleada en la legislación nacional y las opiniones doctrinarias contemporáneas. Durante el desarrollo de la cultura romana, no sólo se sentaron las bases para el derecho tributario sino para el derecho en sí. Es también evidente que durante la vigencia en el imperio, no fue de la imposición más justa, sin embargo sí la más acertada.”⁶³ Respecto al criterio citado, es importante analizar que los primeros asentamientos del Derecho Tributario, en el imperio romano, no fueron por su naturaleza lo más adecuado al objetivo primordial de la justicia tributaria, sino que su aplicabilidad estaba planteada en razón de las costumbres que tenían los habitantes de Roma en cuestión de tributos, no obstante estas raíces positivas permitieron que el derecho Tributario vaya formalizándose con el paso de los años.

En Roma se llevó acabo las primeras actividades de control fiscal, a través de órganos de recaudación, además los primeros cuerpos jurídicos como la normativa civil y penal, juntamente con las primeras insinuaciones positivas de la

⁶³ <http://www.carreradederecho.mx.tripod.com/2016/07/20>

reglamentación tributaria que nació del primer censo de la historia, que se da con intereses recaudatorios en Roma.

En cuanto al pueblo romano en el campo tributario, como experiencias a las nuevas civilizaciones dejan las aportaciones de los emperadores como Augusto, que en el tiempo que manejó los destinos del imperio estableció el impuesto del 1% sobre los negocios globales. Tito Flavio Sabino Vespasiano como emperador del Imperio Romano en el año 79, también decreta el cobro de un impuesto por el uso de los urinarios públicos. La existencia de una organización, bien estructura administrativamente, iba consolidando la idea del Derecho Tributario como medio legal, para obtener recursos estatales, tal es el caso de Tito que, creativamente impuso un impuesto a los ciudadanos romanos que utilizaban los urinarios públicos. En la antigüedad la máxima designación de autoridad la manifestaba el señor feudal, cuya riqueza radicaba en la posesión de muchas tierras, pero que requería de manos útiles para cultivar su tierra y sobre todo para proteger su integridad física del ataque vandálico de posibles agresores. “En esta época el señor feudal establece sus condiciones para sus siervos los cuales están ante todo obligados a deberles respeto y agradecimiento, esto origina que la cuestión tributaria se vuelva anárquica, arbitraria e injusta ya que los siervos deberían de cumplir con dos tipos de obligaciones: Personales y Económicas.”⁶⁴; en este sentido, la imposición tributaria, era la clara manifestación de letargo humano en cuestión de derechos, el que más tenía sometía violentamente al pobre, que en época del Feudalismo era explotado y considerado como herramienta de trabajo, además de estar obligado a pagar tributos con su patrimonio y trabajo.

⁶⁴ *Ibidem*.

Existen algunos tributos que se hicieron populares en esta época tales como el impuesto sobre la barba, impuestos sobre títulos de nobleza, impuesto de justicia, impuesto de peaje que consistía en pagar por transitar por los peligrosos y escasos caminos, impuesto de pontazgo, que gravaba el tránsito que se realizaba por los puentes que existían en la época.

Se puede considerar que el Derecho Tributario como legítima rama jurídica del derecho público se da con la puesta en vigencia de la ordenanza tributaria alemana ejecutada en 1919, aunque el origen del tributo es en el año 165 antes de nuestra era. La aplicación de este cuerpo legal, genera un ambiente de creación de fuentes doctrinarias e ideológicas respecto al derecho tributario, en otras palabras la creación alemana de la primera normatividad tributaria, inspiró a muchos estudiosos del derecho. Es así que hasta la actualidad existen análisis e investigaciones que usan la última versión de esta codificación tributaria expuesta en 1977, y que mantiene bastante interés para los tratadistas del derecho fiscal.

Objeto del derecho tributario.

El objeto primordial del derecho tributario no es otro, que el de llevar a cabo el estudio jurídico de las instituciones de la tributación y los impuestos existentes que regula la recaudación en el Estado. Con el arsenal de instrucciones jurídicas que posee juntamente con su normativa, otorga al Estado las herramientas adecuadas para recolectar recursos necesarios para que se lleve a cabo la actividad pública de los órganos estatales.

En razón de que los impuestos permiten enormemente al Estado tener un justo financiamiento y una apropiada administración permite el desarrollo de la nación. El derecho tributario realiza un estudio minucioso, relacionado con la reacción de tributos, la forma de cóbralos y las sanciones determinadas para quienes intente evadir la contribución fiscal.

Importancia del derecho tributario.

La tributación es un tema que tiene siglos de evolución, por lo que el estudio del Derecho Tributario, desde la perspectiva histórica a través de la vida civilizada el hombre nos permite entender la finalidad del tributo y como ha sido su desarrollo desde su origen hasta la actualidad. El derecho tributario y su ordenamiento en la atmosfera del Derecho Público, es tan necesario como la vida misma. Algunos tratadistas manifiestan que la tributación existirá mientras exista el ser humano, en razón de que éste es quien por naturaleza necesita un mecanismo de organización social, lo cual requiere que se tenga recursos suficientes para mantener los sistemas de agrupación y ordenamiento social necesarios y suficientes para mantener un ambiente de seguridad y progreso en la esfera social que involucra el hombre cuando lleva a cabo sus actividades de supervivencia y desarrollo.

La existencia del derecho tributario como rama del Derecho Público, y parte del derecho financiero, es de suma relevancia en la vida de un Estado, ya que por medio del estudio de su normatividad y los principios del mismo, respecto a la utilización de las herramientas fiscales, principalmente la imposición y cobro de impuestos, considerando que el ejercicio de la actividad tributaria, permite fundamentalmente al Estado sufragar el gasto público en razón del progreso masivo de la sociedad.

El derecho tributario es muy importante en las sociedades modernas, no solo por lo complejas que se tornan cada vez las actividades económicas y financieras de los seres humanos, sino porque gracias a la creación y regulación de los tributos puede sostenerse el Estado, los servicios que brinda, la infraestructura pública, la educación, la alimentación y demás necesidades básicas de la sociedad.

La articulación de las actividades tributarias de los Estados modernos, no tendría eficiencia, mucho menos mayor utilidad, si los órganos administrativos no estuvieran dotados de herramientas técnicas, que permitan ejecutar una correcta recaudación de recursos a través de la imposición y cobro de tributos. Lo que el derecho tributario proporciona a la administración pública, para que adecue una correcta normativa de tributación, esta forjado en base a principios justos de percepción para sostener al país y aportar con el desarrollo del mismo, sin caer en el abuso a los contribuyentes y colectivo en general.

4.2.2. EL TRIBUTO EN EL ECUADOR Y SUS CLASES.

De forma muy sucinta el tributo en la legislación positiva tributaria del Ecuador se originó con el gravamen impuesto por el Estado a los mestizos, el cual era llamado contribución de indígenas, cuya vigencia data desde 1830 a 1859, radicaba en que todo hombre indígena, por el mero acaecer de considerarlo como indio, por los colonizadores debía pagar el mencionado impuesto.

“En el año de 1937 se instituyo el impuesto llamado contribución general, que constreñía a los empleados públicos a los capitales en giro y a los que se concedía

en préstamos, que persistió hasta 1925, el mismo que fue sustituido por el Impuesto a la Renta, que en 1928 pasó a ser a ser codificado por la Ley de Impuesto a la Renta; en 1912 se instauró el impuesto a las sucesiones y en 1913 se vinculó también a los legados y fideicomisos; y, por último uno de los impuestos cotidianos fue el de la Conscripción Vial, que se derogó en 1951.”⁶⁵ Con forme a los datos presentados, se evidencia que las primeras leyes tributarias, ya establecían una naturaleza jurídica, con el objetivo de financiar los gastos públicos, ello marca la evolución y desarrollo de la idea que se concebía de la explotación y discriminación del ser humano, no obstante la implementación de estas seguirían perfeccionándose jurídicamente con el desenvolvimiento y adelanto de la maquinaria administrativa pública.

El tributo contrae por su naturaleza la obligación de efectuar un pago en dinero al erario, con el objeto de contribuir con el sostén del sistema económico del país. El equilibrio financiero del Ecuador depende principalmente de las contribuciones que los ciudadanos efectuamos de manera obligatoria en torno de nuestras actividades cotidianas, lo cual le permite al Estado ejecutar obras públicas. Fleiner, citado por el jurista paraguayo Carlos A. Mersan, en su obra Derecho Tributario define al tributo como: “(...) prestaciones pecuniarias que el Estado u otros organismos de Derecho Público exigen en forma unilateral a los ciudadanos para cubrir las necesidades económicas”⁶⁶ Respecto al criterio del autor considero que, los tributos son formas de obtención de recursos económicos para sostener el gasto público de nuestro país, es así como la Constitución de la República del Ecuador pretende

⁶⁵ BLACIO, Robert, Artículo científico El Tributo en Ecuador y Su Clases, Escuela de la función judicial, Ecuador 2014, Pág. 2.

⁶⁶ MERSAN, Carlos A. “Derecho Tributario”, Octava edición. Editora Litocolor. Asunción, 1997. p. 26

garantizar la política económica general, para un completo desarrollo y una mejor distribución de la riqueza entre los habitantes.

En conclusión el tributo es la prestación por lo general dineraria, exigida por el Estado a las personas que por sus actividades, realicen la configuración de un hecho generador que las constituya responsables de la obligación tributaria, en el marco legal establecido.

Es importante destacar lo que manifiesta el Artículo 301 de la Constitución del Ecuador respecto a los tributos y “sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Solo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”⁶⁷. La Constitución es clara al manifestar que existe un solo órgano competente para el establecimiento, exoneración o extinción de tributos; por lo tanto ninguna institución estatal que no sea la Asamblea Nacional, a través de ley sancionada, tiene la facultad de crear o extinguir tributos.

Clases de tributos.

El inciso segundo del Artículo 1 del Código Tributario Ecuatoriano establece que se entiende por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora. De forma sencilla nuestro código tributario nos ofrece una clara clasificación de los tributos, los impuestos, tasas y contribuciones especiales. Para el correcto

⁶⁷ CONSTITUCIÓN DE LA REÚBLICA DEL ECUADOR, Ediciones Legales, 2016.

análisis de la clasificación de los tributos, nos vamos a referir esencialmente a lo que concibe la doctrina tributaria respecto esta clasificación.

De acuerdo al criterio de muchos tratadistas, y por su generalidad la clasificación de los tributos conforme la doctrina tributaria, se reduce a dos condiciones, la de los tributos vinculados y la de los tributos no vinculados. Gerardo Ataliba sostiene que, “el criterio para ésta clasificación se basa en la configuración y consistencia del aspecto material de la Hipótesis de Incidencia, básicamente en el hecho de si dicha configuración corresponde a una actividad del Poder Público o a un hecho totalmente diferente de cualquier actividad estatal”⁶⁸

Tributos vinculados según la clasificación doctrinaria.

Los tributos vinculados, respecto a su hipótesis de incidencia, son los que por existir una contraprestación directa del Estado a la colectividad, el contribuyente paga los tributos porque ha recibido o va a recibir de la administración estatal un beneficio concreto a su favor. Respecto a esta clasificación es impórtate resaltar que, el contribuyente acata principalmente lo establecido por el hecho generador que para su caso determine el desempeño de una actividad estatal, por tributos vinculados tenemos:

- 6. TASAS.-** En su generalidad muchos trataditas coinciden en el trato respectivo de las tasas, como el pago que se efectúa al Estado, principalmente por un servicio que se vaya a recibir del mismo. Ruoti Nora explica que tasa, “es también una prestación en dinero que debe pagar el contribuyente, pero únicamente cuando

⁶⁸ ATALIBA, Gerardo, Hipótesis de Incidencia Tributaria, Instituto Peruano de Derecho tributario, Lima 198, pág. 152.

recibe la realización de un servicio efectivamente prestado por el ente recaudador, ya sea en su persona o en sus bienes. El contribuyente, si no recibe el servicio, se encuentra facultado a no realizar el pago al Estado, por lo tanto, cuando hablamos de este tipo de clasificación, necesariamente debe existir una contraprestación por parte del Estado⁶⁹

En relación al criterio citado, considero que tasas, al igual que los impuestos son prestaciones dinerarias que exige el Estado para la realización de obras; aunque a diferencia de los impuestos, las tasas se las paga únicamente cuando los sujetos pasivos reciben un beneficio directo del Estado, caso contrario no existe naturaleza jurídica para exigir su cobro.

Cuando el Estado interviene en la actividad social de una nación con el objetivo de satisfacer necesidades y prestar servicios a los colectivos, como ente público de administración, existe la dotación axiológica del concepto tasa.

En la clasificación de los tributos vinculados, respecto de las tasas, estos son nacionales y municipales, ejemplo:

1.1. Tasas Nacionales.- Tasas por servicios administrativos, tasas por servicios portuarios y aduaneros, tasas por servicios de correos, tasas por servicios de embarque y desembarque y tasas arancelarias.

⁶⁹ RUOTI COSP, Nora. "Lecciones para cátedra de Derecho Tributario". Editora Emprendimientos Nora Ruoti S.R.L. Asunción, 2006. Pág. 63.

1.2. Tasas Municipales.- Tasas de agua potable, tasas de recolección de basura y aseo público, tasas de habilitación y control de establecimientos comerciales e industriales, tasas de alcantarillado y canalización y tasas por servicios administrativos.

2. Contribuciones Especiales.- son las prestaciones monetarias que exigen los Gobiernos Autónomos Descentralizados a la ciudadanía en general relacionada con el desarrollo de obras públicas o actividades Específicas que el éste necesite desarrollar.

Jarach Dino sostiene que las contribuciones especiales son: “aquellas sumas de dinero que el Estado o ente recaudador, exige en razón de la ejecución de una obra pública, cuya realización o construcción debe proporcionar un beneficio económico en el patrimonio del contribuyente. En la obra fuente de la contribución especial, su costo lo debe soportar el contribuyente y el Estado”⁷⁰. Como bien lo manifiesta el autor, se entiende por contribuciones especiales, las prestaciones dinerarias que el sujeto pasivo realiza al Estado por la ejecución de actividades administrativas u obras públicas que generen un beneficio específico para determinadas personas, y producen un incremento de valor en sus patrimonios.

Así mismo Peña Villamil nos habla de las contribuciones especiales, refiriéndose a los mimos como: “los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como

⁷⁰ JARACH, Dino. “Finanzas Pública y Derecho Tributario”. Tercera Edición. Edición Abeledo-Perrot. Buenos Aires, 2003. pág. 33.

consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos”⁷¹, de acuerdo a lo que manifiesta el autor, en esta clase de tributos el cumplimiento del hecho imponible obligatoriamente, se configurara siempre que exista un beneficio o aumento de valor en los bienes, de los obligados tributarios de las contribuciones especiales, como consecuencia de la realización de obras públicas.

Su importancia en el montaje global de los ingresos públicos es marginal, aunque llama la atención de los estudiosos por el hecho de que se sustituye el principio de la capacidad económica por el beneficiario. Esto es, no paga más el que más tiene, si no que paga más el que más se beneficia por la obra o por servicio en cuestión.

Conforme lo analizando anteriormente, y en concordancia con el criterio de los tratadistas citados, es de importancia destacar que las contribuciones especiales siendo tributos impuestos a la colectividad en razón de la realización de obras públicas, la revalorización de nuestro patrimonio soberano gana mucho valor, y es sin duda que, las contribuciones especiales son de suma importancia para mantener la infraestructura del país, entre ellas destacamos las siguientes:

Construcción y ampliación de obras y sistemas de agua potable, plazas, parques y jardines, Aceras y cercas, apertura, ensanche y construcción de vías de toda clase y alumbrado público.

⁷¹ PEÑA VILLAMIL, Manuel. “Derecho Tributario”. Tomo II. Editora Liticolor. Asunción, 1995. pág. 63

Tributos no vinculados según la doctrina.

Los tributos no vinculados, de acuerdo a la doctrina son aquellos en los que el contribuyente no recibe directamente ningún beneficio del Estado, a pesar de lo cual, por mandato de la ley, tiene la obligación de pagar dichos tributos. En estos Tributos el Hecho Generador se caracteriza por estar totalmente desvinculado a todo tipo de actuación referida a un sujeto pasivo determinado.

El tributo no vinculado por excelencia lo constituye el Impuesto, el cual puede ser definido como la obligación pecuniaria que el Estado, en virtud de su poder de imperio, exige a los ciudadanos para la satisfacción de sus necesidades. A diferencia de las tasas, el impuesto no implica una contraprestación directa de servicios.

En los tributos no vinculados encontramos a los impuestos, que son entendidos como la prestación, por lo regular en dinero al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas.

Los impuestos como prestaciones dinerarias que se efectúan de forma unilateral para sostener los gastos públicos del Estado, nos lo explica Carlos Mersan en el Tratado De Derecho Tributario y manifiesta que: “Es aquella prestación en dinero realizada por los contribuyentes que por ley están obligados al pago, cuya prestación es exigida por un ente recaudador, que casi siempre es el Estado; por

lo tanto, al realizar el pago del impuesto, el contribuyente lo hace por imperio de la ley, sin que ello proporcione una contraprestación directa por el Estado y exigible por parte del contribuyente”⁷², la esencia del argumento de Mersan es que el impuesto es un tributo que genera obligaciones económicas en favor de la Administración Tributaria Central, actividad que se encuentra regulada por el Derecho Público. Los impuestos se establecen conforme a la capacidad económica del contribuyente, y no requieren contraprestación por parte de acreedor tributario. Existen impuestos nacionales y municipales, a continuación destaco los más importantes:

IMPUESTOS NACIONALES: Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuestos a Consumos Especiales, Impuesto a la herencia, legados y donaciones, Impuesto General de Exportación y el Impuesto General de Importación.

IMPUESTOS MUNICIPALES: Impuestos sobre la propiedad urbana, la propiedad rural, de alcabala, sobre los vehículos, Impuesto de registro e inscripción, solares no edificados y el Impuesto a los espectáculos públicos.

4.2.3. PRINCIPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO.

El estudio de los principios del derecho tributario tiene destacada importancia en el presente tema de tesis, por cuanto su análisis respecto a la aplicación del anticipo del impuesto a la renta en las sociedades, nos permite comprender con exactitud la afectación económica que se desencadena cuando el pago del anticipo del impuesto a la renta se constituye en pago definitivo.

⁷² MERSAN, Carlos A. “Derecho Tributario”, Octava edición. Editora Litocolor. Asunción, 1997. P 35

Partiendo de que todo Estado para desarrollar su actividad pública ejerce gastos, que en gran porcentaje, los cubre con la recaudación de tributos, cuya actividad es indispensable para mantener su estructura institucional, el financiamiento del gasto público, no debe adecuarse a la arbitrariedad del poder estatal. Es así que los principios del derecho tributario, en función de la doctrina tributaria ofrecen un estudio analítico respecto a las reglas y principios establecidos para posibilitar una actividad recaudatoria en el marco de un ambiente de justicia y democrático, donde el respeto por la vida se vea manifestado en el respeto por el patrimonio de cada ciudadano, sin coartarle su derecho a alcanzar su máximo potencial económico.

En su gran mayoría los tratadistas del tema fiscal, destacan que los principios del derecho tributario pretenden armonizar el que hacer tributario en un Estado democrático, y cabe mencionar que en el Estado ecuatoriano, constitucional de derechos y justicia por antonomasia, se determina el inquebrantable respeto a los principios tributarios establecidos en la Constitución, por lo tanto las normas fiscales que aplique la administración tributaria, no deben socavar tan importantes preceptos de la tributación, ya sean estos constitucionales o los que determina el Código Tributario.

A continuación un breve estudio de los principios tributarios enmarcados en la constitución, el Código Tributario y conforme la doctrina tributaria; conjuntamente se puntualiza en forma analítica los principios que son vulnerados en la actualidad con la aplicación del anticipo del impuesto a la renta en las sociedades y personas naturales obligadas a lleva contabilidad.

Principios doctrinarios del derecho tributario.

Desde la creación del derecho tributario como herramienta del Estado para el ordenamiento de las actividades comerciales y relaciones sociales de las masas como contribuyentes, la doctrina tributaria a lo largo de los años, ha bifurcado su estudio exclusivamente a los llamados límites de la potestad tributaria. Principios o límites que varían en cada civilización, pero que la doctrina tributaria ha recogido de cada legislación para desarrollar su tratado de forma universal.

Si bien los principios establecidos en el derecho positivo, surgieron de los principios de la doctrina tributaria que recoge la vida del derecho de todo el mundo, el objetivo del presente trabajo de investigación, no está dirigido a desarrollar algún tipo de análisis o discusión científica en la aceptación global de los principios tributarios, el hecho puntual de llevar a cabo el análisis de este tópico, es que en el Ecuador se aplica una medida tributaria, que sólo un Estado fascista y dictatorial emplearía para recaudar a bien de sí mismo contribuciones exageradas. Por lo tanto, de todos los principios tributarios, el análisis del Principio de Capacidad Contributiva y el Principio de no Confiscatoriedad conforme a la doctrina tributaria, son de extrema relevancia en el presente estudio, ya que con la actual reforma del pago del anticipo del impuesto a la renta se atenta contra estos principios y de forma evidente se afecta contra la liquidez económica de los contribuyentes.

Principio de Capacidad Contributiva.

En la legislación ecuatoriana no se considera de forma expresa el principio de capacidad contributiva, pero la validez y existencia de este principio o límite de la potestad tributaria se refleja en el marco de los derechos que tienen los

contribuyentes, no puede la administración tributaria exigir el pago de un impuesto sin contemplar la capacidad económica del sujeto pasivo.

Marisa Vázquez sostiene que, el principio de Capacidad Contributiva es considerado “como uno de los principios innominados, implica precisamente esa aptitud o capacidad de riqueza que tienen las personas para pagar tributos”⁷³, mientras que para Catalina García Vizcaino “la capacidad contributiva es la aptitud económica social para contribuir al sostenimiento del Estado”⁷⁴. Básicamente las autoras coinciden en que la Capacidad Contributiva es la aptitud jurídica necesaria, que el Estado debe tomar en cuenta para exigir el pago de impuestos al sujeto pasivo de la obligación tributaria; en este sentido considero que, el principio de Capacidad Contributiva obliga al Estado observar las condiciones económicas de los contribuyentes para determinar en forma proporcionada y en base a su capacidad económica la recaudación de tributos.

En concordancia con el criterio de las autoras previamente citadas, la capacidad contributiva de cada sujeto pasivo es única, y puede estar manifestada en varias formas, si una persona compra un vehículo obviamente tendrá que pagar un impuesto superior a la persona que solo compra un teléfono móvil. No porque a la administración tributaria se le ocurre, puede cobrarse un impuesto superior por algo que en costo es menos que le valor del impuesto a pagar. En definitiva el principio de capacidad contributiva tiene como objeto impedir toda transgresión patrimonial

⁷³ VÁZQUEZ, Marisa, Colección Académica Régimen Tributario, Editorial FEDYE, Buenos Aires Argentina 2010, Pág. 137-138

⁷⁴ VIZCAINO, Catalina, ob. cit. página 55.

y lesión del proceso productivo de los contribuyentes, en otras palabras la razonabilidad de la administración tributaria no se reduce únicamente a la aplicación de normas tributarias conforme a la capacidad que tienen los sujetos pasivos. La apreciación de distintos factores, como la realidad nacional, la justicia social y sobre todo, el estado económico del contribuyente, es fundamental para la creación e imposición de medidas de orden recaudatorio.

El criterio de Ramón Valdés Costa respecto a la Capacidad Contributiva es fundamental para comprender mejor su contenido. “El principio de capacidad contributiva no es otra cosa que la facultad económica o posibilidad económica que tiene todo individuo de contribuir a sufragar los gastos públicos destinados a satisfacer las necesidades colectivas”⁷⁵ La idea esencial que sostiene Valdés Costa, acerca del principio doctrinario de Capacidad Contributiva o Capacidad de Pago, determina de manera puntual la capacidad dineraria que poseen los sujetos pasivos para poder contribuir al erario, esto en armonía con lo que establece el Principio de Proporcionalidad prescrito en la Constitución, que se refiere a la capacidad económica que poseen los contribuyentes para realizar el pago de la deuda tributaria, teniendo en cuenta la existencia de límites, en la actividad recaudadora de la Administración Tributaria Central.

Llevando al análisis lo que los autores nos dicen respecto al principio de Capacidad Contributiva, considero que con el pago del anticipo del impuesto a la renta se violenta este principio, el cual afecta directamente con la aptitud o capacidad de los

⁷⁵ VALDÉS, Ramón, Instituciones de Derecho Tributario, Ediciones DEPALMA, Capítulo VI, El Principio de Igualdad, página 445

contribuyentes para efectuar un pago excesivo por lo que, al considerar un valor superior al de la renta del contribuyente, no se le cobra un impuesto en base a la renta generada, sino de acuerdo a una supuesta renta, cuyos valores no son reales. Marisa Vásquez sostiene que hay dos puntos de vista para analizar la capacidad contributiva, la objetiva y subjetiva.

Para determinar la capacidad contributiva de forma objetiva, establece la autora que se debe determinar la cuantía del tributo sobre réditos netos, es decir, una vez realizadas las deducciones de costos y gastos, también establece que no debe existir un apartamiento integral en los periodos impositivos, registrando con ello la posibilidad de realizar compensaciones entre las ganancias o créditos tributarios que se generaron en un período con posibles pérdidas generadas en el mismo contribuyente pero en distinto período impositivo y finalmente que “no se someta a tributación rendimientos ficticios, pues los tributos deben gravar la riqueza obtenida efectivamente, excluyéndose con ello la posibilidad de aplicar presunciones.”⁷⁶

En tanto que, la medición subjetiva de la capacidad contributiva en la tributación de acuerdo a lo que manifiesta la constitucionalista Marisa Vásquez “debe garantizar un mínimo de utilidades o ganancias en el contribuyente que le permita o posibilite al individuo cubrir sus necesidades básicas y ello se logra, tomando en consideración la incidencia de determinados factores: El costo de vida de un país y de distintas regiones dentro del país; el grado de desarrollo de cada sociedad y los servicios “asistenciales” o básicos que brinde el Estado, pues a mayor deficiencia estatal en la prestación de tales servicios, mayor será la necesidad de que se

⁷⁶ VÁZQUEZ, Marisa, ob. cit., Pág. 140.

reconozcan deducciones tributarias pues el ciudadano deberá realizar mayores erogaciones para satisfacer sus necesidades básicas para mantener una vida digna.”⁷⁷

El anticipo del impuesto a la renta conforme al análisis de Marisa Vásquez atenta evidentemente contra el principio de Capacidad Contributiva, ya que de acuerdo al art. 41 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno la medición subjetiva de un impuesto se lo hace en base a los valores reales del periodo fiscal correspondiente, mas no un supuesto ficticio que podría configurarse en el futuro, además que, con la constitución del anticipo del impuesto a la renta en pago definitivo, la administración tributaria se queda con capitales de los contribuyentes, que no tienen naturaleza jurídica para considerarlos como tributos, ya que el excedente del anticipo cuando es mayor que el impuesto causado no se devuelve, afectando el patrimonio de los contribuyentes y restándoles liquidez.

El pago del anticipo del impuesto a la renta se origina con la presunción que el Estado estima en razón de la existencia de una posible continuidad de capacidad contributiva del sujeto pasivo, es decir que el Estado presume una renta igual o superior en el futuro. La posibilidad que tiene el sujeto pasivo de reproducir una renta igual o superior a la de su año corriente para un futuro incierto, es limitada por la actividad económica que desarrolle a lo largo del año fiscal, en donde se juegan factores que pueden reducir su utilidad y por ende su renta para el ejercicio corriente.

⁷⁷ VÁZQUEZ, Marisa, ob. cit., Pág. 140-145.

La probabilidad de que no se generen los mismos rubros determinados por la administración tributaria con el anticipo del impuesto a la renta es totalmente incierto, por lo tanto no es posible admitir como pago definitivo un tributo irreal calculado para un futuro, el cual fue creado solamente para permitir al Estado estabilidad periódica, más no un tributo que nace de un hecho imponible, el cual es susceptible de obligación tributaria.

Así mismo se afecta contra el principio de capacidad contributiva, cuando no se permita obtener devolución de pago en exceso, cuando el anticipo calculado es superior al impuesto causado conforme al art. 79 del Reglamento Para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Los sujetos pasivos no pueden desarrollar sus actividades comerciales, productivas o de servicios en razón de cumplir un impuesto que ha sido fijado previamente como renta, antes de que se haya verificado el rubro neto del cual se pueda imponer un tributo justo, luego de haberse establecido puntualmente los deducibles de la base imponible.

La Capacidad contributiva, si bien no ofrece un principio constitucional establecido en el derecho positivo del Ecuador, es la base sustancial de nuestro régimen tributario, que adecua la actividad del Estado en función de la aptitud de los sujetos pasivos para el pago de tributos. La coexistencia de los principios de equidad, igualdad y no confiscatoriedad surgen del establecimiento del principio de capacidad contributiva como límite de la potestad tributaria para la recaudación de recursos estatales. Por lo tanto, la aplicación del anticipo del impuesto a la renta carece en la actualidad, de un axioma jurídico lógico, que le permita a la administración tributaria cobrar un anticipo del impuesto a la renta como un tributo

absoluto, sin considerar que se vulnera el patrimonio de las sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad. No es equivoco decir que el Estado atenta con el derecho patrimonial de los contribuyentes y confisca dineros, a través de un tributo ficticio carente de toda razonabilidad jurídica para el efecto.

Principio de No Confiscatoriedad.

Si bien el principio de No Confiscatoriedad al igual que el de Capacidad Contributiva, no está contemplado en la legislación ecuatoriana, no obstante su tesis es importante para el correcto desenvolvimiento de la actividad tributaria en cualquier Estado, presupone el derecho que los contribuyentes tienen a la propiedad y a no ser despojados arbitrariamente de la misma. El sustento del principio de No Confiscatoriedad, respalda de forma esencial la justicia tributaria y el derecho de los contribuyentes a gozar de una recaudación justa y equitativa.

La relación existente entre la propiedad y el derecho a no ser despojado de la misma en forma injustificada, da como origen al principio de No Confiscatoriedad, el cual es reconocido por órganos legales, constitucionales e internacionales de los Estados de organización soberana y democrática. Gracias al reconocimiento de este principio el Estado no puede, a través de su potestad, privar o coartar el derecho a la propiedad que poseen los ciudadanos; por lo que cualquier índice de retención, decomiso o incautación sin justificación legalmente establecida, es castigado por la Constitución. Y todo lo que se realice de forma expresa o tácita como acto de confiscación, por parte del Estado está absolutamente prohibida.

Desde la perspectiva doctrinaria, el Principio de No Confiscatoriedad, cuyo fundamento ampara al contribuyente de una recaudación arbitraria sin justificación jurídica, en nuestra legislación resalta constitucionalmente, la prohibición absoluta y en todas sus formas a la confiscación del patrimonio de las personas. La confiscación puede ser analizado de dos formas; cualitativamente hablando la cual hace referencia a una sustracción ilegítima de la propiedad, la cual ocurre al margen del irrespeto de principios constitucionales ya establecidos en el marco positivo de un Estado; por otra parte el criterio cuantitativo el cual se refiere a la onerosidad del tributo y se configura cuando el contribuyente se ve forzado a dar todo o en parte su patrimonio.

El hecho de que la Administración Tributaria represente el máximo poder para desarrollar actividades recaudatorias, la confiscación no es una medida que este legalmente establecida y permitida por nuestra Constitución. El sustento jurídico que da forma al Principio de No Confiscatoriedad, recae principalmente sobre el derecho a la propiedad, así que todo acto realizado por la administración tributaria, que impida a los contribuyentes gozar de su patrimonio, es prohibido y su obligatoriedad es totalmente nula.

En concordancia con lo analizado Dino Jarach sostiene que, en materia impositiva los tratadistas especialistas en constitucionalismos pretenden "...salvaguardar el derecho de propiedad con una garantía meramente formal. El derecho de propiedad está a salvo cuando los impuestos sean aprobados por la ley del Congreso"⁷⁸

⁷⁸ JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo-Perrot, Capítulo IV, Los Principios de la Imposición en el Derecho Constitucional Argentino, El Principio de Legalidad, pág. 327.

La administración tributaria, con la configuración del pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, conforme al señalado en el art. 79 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, contradice el orden constitucional del régimen tributario, ya que existe una confiscación evidente del patrimonio de los contribuyentes. Una empresa que calcule como anticipo del impuesto a la renta cien mil dólares, y en su declaración corriente declare como impuesto ochenta y cinco mil, y considera como pago definitivo los cien mil dólares, la administración tributaria retiene quince mil dólares y los determina como un impuesto mínimo, sin haber existido hecho generador que produzca una obligación tributaria, para que se lo pueda recaudar legalmente, por tal razón el Estado claramente configura un atropello contra los contribuyentes, así mismo contra el principio de legalidad, el principio de no confiscatoriedad sobre todo contra el derecho que toda persona tiene a la propiedad.

Héctor Villegas en su libro Curso de finanzas, derecho financiero y tributario establece que, la propiedad privada al reconocerse y garantizarse por la Constitución "...no puede la tributación por vía indirecta, hacer ilusorias tales garantías..."⁷⁹, además nos explica que, "...la razonabilidad de la imposición se debe establecer en cada caso concreto, según exigencias de tiempo y lugar y según los fines económico sociales de cada impuesto..."⁸⁰

⁷⁹ VILLEGAS, Héctor, Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, Ediciones DEPALMA, Capítulo VIII, Derecho Constitucional Tributario, página 209

⁸⁰ *Ibidem*.

Principios Constitucionales del Derecho Tributario.

El Art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador establece que, “el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos”⁸¹

Principio de Generalidad.

Considerado por varios tratadistas como una derivación del principio de igualdad, el principio de generalidad, establece que los tributos deben ser aplicados para todos los individuos que tienen capacidad legal, lo que representa que toda persona ya sea esta natural o jurídica, nacional o extranjera, una vez verificado el hecho generador, existe la obligación tributaria de efectuar el pago a la administración tributaria, y ésta a su vez de exigirlo. La generalidad se refiere a que ningún individuo pose algún tipo de beneficio especial para ser excluido de la responsabilidad de pagar tributos, ya sea por estado social, etnia o condición económica; el principio de generalidad presupone la universalidad de la obligación para que todos los ciudadanos poseen para contribuir con el desarrollo del Estado.

Con el objetivo de llevar una actividad tributaria progresiva y provechosa para el Estado, capaz de solventar adecuadamente el gasto público, el principio de generalidad contribuye como un conector extensivo de la tributación. El pago de tributos es obligación de todos los ciudadanos, el carácter extensivo de la tributación, a través de este principio establece que todo aquel que se ve incluido

⁸¹ CONSTITUCIÓN DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR, Ediciones Legales, 2016.

en el hecho generador establecido para el pago de impuestos, sin importar su condición social, económica o de etnia, tiene la obligación de contribuir con el Estado.

La tratadista de derecho constitucional Marisa Vásquez manifiesta que, el principio de generalidad “implica que los tributos se aplican abarcando íntegramente las categorías de personas y bienes previstas por la ley y no a una parte de ellas”⁸², lo que equivale a, que si una persona por su actividad, ha configurado con un hecho generador previsto por la ley, debe contribuir con el Estado en calidad de sujeto pasivo.

Principio de Progresividad.

Este principio se presente como una de las novedades en nuestra legislación constitucional, y no es que no se haya aplicado con anterioridad en la actividad tributaria de nuestro país, su contenido tiene íntima relación con el principio de capacidad contributiva, a mayor riqueza y mejores condiciones económicas mayor es la contribución que se debe efectuar a beneficio de la administración tributaria. Catalina García Vizcaíno sostiene que los impuestos progresivos son aquellos “...establecidos con una alícuota que crece según aumenta la base imponible o que se eleva por otras circunstancias, según categorías...”⁸³, lo que significa que la progresividad de un sistema tributario se logra en virtud de la cual aumenta la utilidad de los contribuyentes.

⁸² VÁZQUEZ, Marisa, Colección Académica-Régimen Tributario, Editorial FEDYE., buenos Aires Argentina 2010, página 134

⁸³ GARCIA, Catalina, ob. cit., Pág. 220.

Para efecto de la contribución tributaria, el principio de progresividad, establece que si un tributo se ha configurado de acuerdo a la renta global de una persona, si esta tiene un incremento, la imposición tributaria también tendrá su aumento.

Principio de Eficiencia.

En el sistema constitucional actual se manifiesta abundantemente, el cual determina que las actividades de la administración pública deben ser desarrolladas en base a resultados óptimos. El termino eficiencia es adoptado en nuestra legislación como una herramienta que permite, acelerar los proceso administrativos y reducir el gasto de los mismos, con el objeto de optimizar su rendimiento.

En el régimen tributario el principio de eficiencia debe incorporar herramientas que posibiliten un manejo efectivo y eficiente de los recursos con el objeto de reducir gastos y obtener más recursos, lo que viabilice el establecimiento de tributos justos y que graven al contribuyente sobre la base de su verdadera capacidad para contribuir. Con la aplicación de este principio el Estado pretende reducir el gasto para aplicar tributos, a través de sistemas sencillos y proactivos, que descongestionen el contexto burocrático que se ha manejado en la gestión tributaria del país.

El principio de eficiencia, en el régimen tributario del Ecuador, no tiene como por objeto incrementar o maximizar la recaudación de tributos, por el contrario, es la medida constitucional que establece límites al excesivo gasto de recursos administrativos, e instituye que a través de una correcta utilización y racionalización

de recursos se pueda desarrollar un gestión tributaria con el presupuesto necesario, para que pueda cumplir sus objetivos.

Principio de Simplicidad Administrativa.

Tanto el Principio de Eficiencia como el de Simplicidad Administrativa se vincula al mejoramiento de la gestión tributaria antes que la aplicación o creación de tributos.

La incorporación de nuevos principios constitucionales tributarios en el régimen tributario, permiten que la Administración Tributaria reduzca su congestión administrativa, y comprima los gastos operacionales, ello con el propósito de efectivizar el servicio y ofrecer a los contribuyentes una mejor asistencia, muestra de ello el Principio de Simplicidad Administrativa, el cual obliga a la Administración Tributaria, brindar un servicio de calidad, eficacia, celeridad y sencillez en los tramites que lleve a cabo el contribuyente con respeto a la gestión tributaria; la Administración Tributaria para el cumplimiento de este principio se ampara en sistemas de Tributación avanzados y sencillos con la finalidad de propiciar al contribuyente un ahorro de recursos y sobre todo de tiempo, ejemplo de ello, la innovación de la página web del Servicio de Rentas Internas, un espacio virtual que le permite al contribuyente desde efectuar consultas hasta la declaración del impuesto a la renta.

La simplicidad administrativa, consiste en la obligatoriedad que tiene el legislador de dotar a Administración Tributaria de mecanismos y formas adecuadas para que la gestión tributaria esté libre de complejidades administrativas y permita que de

desarrolle las actividades tributarias de determinación, control y recaudación simples y ágiles, sin mayores complejidades y solemnidades que atasquen el sistema y reduzcan productividad en la obtención de recursos. Para el catedrático Aliomar Baleeiro, tratadista señalado por Héctor Villegas en su libro Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, "...el sistema tributario debe ser productivo, elástico, compatible con la renta nacional y con las ideas de justicia de cada época..."⁸⁴. Al hacer este comentario el autor, sostiene que este principio se basa en la necesidad de agilizar los procesos de cobro de tributos, es decir que mientras menos burocracia exista en la actividad que desarrolla la Administración Tributaria, habrá mayor rendimiento en la recaudación de recursos para sostener el gasto público de forma rápida y eficaz.

Principio de irretroactividad.

Para tratar el Principio de Irretroactividad es necesario acudir a nuestra legislación Civil, en su Art. 7 en el que se establece que, "...la ley no dispone sino para lo venidero, no tiene efecto retroactivo..."⁸⁵, lo que significa que toda norma jurídica, una vez insertada en el Registro Oficial, se entenderá conocida por todos los ciudadanos, y los efectos que ella produzca, será legítimos y permitidos desde la fecha de su promulgación y puesta en vigencia hacia lo venidero. Lo que el legislador intento establecer, es que la vida de una norma jurídica, comienza a partir de su fecha de vigencia hacia delante. Lo ocurrido antes de la promulgación de la norma jurídica se entenderá regido por la norma anterior, o el caso de no haber

⁸⁴ VILLEGAS, Héctor, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Ediciones DEPALMA, Buenos Aires Argentina 2011, Pág. 290

⁸⁵ CODIGO TRIBUTARIO, Ediciones Legales, Quito Ecuador 2016.

existido norma, se entenderá como un vacío jurídico del pasado, ya que las leyes no regulan la vida pasada de la sociedad, sino en tiempo presente.

El principio constitucional de irretroactividad del régimen tributario del Ecuador, sostiene el carácter legal de las leyes, que los tributos creados a través de la ley, se aplicaran a partir de la fecha de su expedición y publicación en el Registro Oficial, no existe tributo sin una ley previamente establecida para el efecto. El régimen tributario rige para lo venidero, no puede haber tributos posteriores con efectos retroactivos. La Ley tributaria no tiene carácter retroactivo, en forma más sencilla y espontánea el presente principio permite a las personas tener confianza en la ley vigente, y conforme a ella celebran sus transacciones y cumplen sus deberes jurídicos. Dar efecto retroactivo a una ley equivale a destruir la confianza y seguridad que se tiene en las normas jurídicas. La ley no dispone sino para lo venidero y no tiene efectos retroactivos; y, que sólo en conflicto de una ley posterior con otra anterior, se observan las reglas de excepción, cuando favorecen al contribuyente.

Los principio tributarios de jerarquía constitucional, supeditan la actuación de la Administración Tributaria, con el objetivo de sostener la justicia tributaria acorde a la vida de una sociedad constitucional de derechos. Es así que el art. 3 del Código Tributario Ecuatoriano, establece que "...no se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes..."⁸⁶, esto quiere decir que el equilibrio económico del contribuyente, no puede verse perjudicado por tributos establecidos de forma retroactiva.

⁸⁶ CODIGO TRIBUTARIO, Ediciones Legales, Quito Ecuador 2016.

Principio de equidad.

El poder que emana el Estado, referente a la Administración Tributaria, debe sostener su actividad en razón de los postulados de equidad y justicia social, no sería lo más adecuado que el Estado determine la imposición de impuestos desproporcionados a una realidad económica precaria; es sí que el principio de equidad juega un papel fundamental en el régimen tributario de nuestro país. Sería un caos total que se apliquen tributos excesivos, cuando los ciudadanos ni siquiera han realizado el hecho económico susceptible de pago.

El análisis del principio de equidad en el régimen tributario del Ecuador, merece ser estudiado en el contexto socioeconómico del país, con el objeto de ser distinguido y diferenciado del principio de igualdad; lo cual es determinante en el régimen impositivo tributario, ya que la recaudación de tributos si bien es general, no sería lo más justo exigir el pago en exceso de tributos, sin que todavía no genera el hecho imponible. Guillermo Cabanellas muy acertadamente establece que equidad se refiere a la “justicia distributiva; es decir la basada en la igualdad o proporcionalidad. Moderación en la aplicación de la ley, atemperando según el criterio de justicia el rigor de la letra”⁸⁷, por lo tanto es justo decir que el régimen tributario del Ecuador, para la aplicación de tributos debe sustentarse en impuestos que tengan legalidad.

El Estado debe buscar por todos los medios, que la recaudación de tributos si bien sea general y que la carga de la de ley se igual para todos los individuos, esta no

⁸⁷ CABANELLAS, Guillermo, Diccionario de Ciencias Jurídicas, Editorial Heliasta, Buenos Aires Argentina 2012, Pág. 368.

afecte a los contribuyentes cuya capacidad de aportar con el erario es reducida, por lo que la aplicación de tributos debe sustentarse en impuestos que reduzcan la inequidad en el país y permita una verdadera justicia social.

Héctor Villegas manifiesta que el principio de equidad “se opone a la arbitrariedad y que se entiende cumplido cuando la imposición es justa y razonable, que cada persona contribuya a la cobertura de las erogaciones estatales en equitativa proporción a su aptitud económica de pago público, es decir, a su capacidad contributiva”⁸⁸; en otras palabras Héctor Villegas, quiere decir que, el principio de equidad tributaria es un razonamiento que se fundamente principalmente en la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Al hablar de una carga tributaria en exceso o un beneficio exagerado, se considera la aptitud o capacidad económica que tienen los contribuyentes para dar lo que por justicia tienen que dar y recibir.

El neo constitucionalismo sostiene que la equidad es un postulado de razón universal, ya sea en el cumplimiento de los deberes de los ciudadanos o en la aplicación de lo riguroso de la ley. La base que sostiene todo el marco constitucional, definitivamente es el principio de equidad, y al referirnos al régimen tributario, con más razón la presencia del principio de equidad es estratégico, para obtener una gestión tributaria justa y apta para la condición de cada contribuyente.

⁸⁸ Héctor B. Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Ediciones DEPALMA, Buenos Aires Argentina 2011, página 196-197.

Principio de transparencia.

En las actividades que desarrolla la administración pública, la presencia del principio de transparencia es de categoría suprema para su funcionamiento, pues con más razón en el sistema tributario, el principio de transparencia, es ineludible para llevar a cabo sus actividades de recaudación, y el Estado debe exigir que así sea, ya que la administración tributaria, en el proceso de recolección de recursos, maneja el tesoro nacional, propiedad de todos los ecuatorianos. Por su puesto que el régimen tributario debe ser dirigido por el principio de transparencia, por lo tanto la Administración Tributaria debe ser un ente transparente en sus actividades.

La disponibilidad del principio de transparencia tiene mucho que ver con el principio de publicidad, es decir que la población debe ser informada por todos los medios existentes, las decisiones que tome la administración tributaria, en tal virtud la población tiene derecho de acceder y conocer en forma libre y sin restricciones el accionar de los órganos de administración pública.

De acuerdo a lo establecido constitucionalmente por el principio de transparencia, se puede determinar que el sistema tributario no puede reservarse ni información, mucho menos accionar en forma oculta, ya que la información pública pertenece a todos. En este sentido, es posible establecer que, para el neo constitucionalismo, con todas sus novedades jurídicas, el derecho de acceder libremente a los documentos y registros públicos, es sin duda una muestra de avance para los pueblos democráticos y soberanos, sin duda algo trascendental para la vida pública de los ecuatorianos, y que en palabras de Eduardo García de Enterría, "las

actividades de la administración pública, incluida en ella, el sistema tributario, a partir de ahora, está emplazada a actuar en despachos de cristal, a la vista de todos los ciudadanos y no sólo de los interesados en cada procedimiento concreto”

Principio de suficiencia recaudatoria.

El principio de suficiencia recaudatoria, aparece en nuestra legislación constitucional como una implementación de lo más novedosa; este principio trata de promover e inducir que los tributos deben ser suficientes y capaces para poder cubrir las necesidades financieras en un determinado período y así el fisco logre sus objetivos primordiales e inherentes a los fines de los tributos. Por esencia la finalidad del sistema tributario es recaudar los recursos necesarios para promover el gasto público y solventar las necesidades básicas de la sociedad, puesto que el Principio de Suficiencia Recaudatoria, se refiere a la capacidad que tiene el Estado de recaudación de tributos, está diseñada de acuerdo a las necesidades colectivas de la nación.

Por una parte es cierto que el Estado necesita recursos para mantener su maquinaria institucional, junto con ello solventar el gasto público, que deviene de la actividad estatal por mantener una sociedad con sus necesidades básicas satisfechas. La Administración Tributaria previo a la recaudación de tributos, debe desarrollar un plan sistemático de recolección tributaria, con el fin de compensar las necesidades imperantes de la nación, sin concurrir a excesos recaudatorios, para el sostenimiento de obras y servicios.

Principios Del Derecho Tributario Conforme El Código Tributario

Es ineludible establecer el carácter eminentemente garantista de nuestra Constitución, por cuanto en sus páginas, se establece los principios, por los cuales el régimen tributario, deberá desarrollar sus actividades de recaudar y determinar la obligación tributaria; y podría caber la idea de que con tan concretos principios el sistema tributario no necesita de más bases doctrinarias y legales para llevar cabo su trabajo, no obstante el cuerpo legal que regula el que hacer tributario, complementa de forma coyuntural, los principios constitucionales del régimen tributario en el Ecuador.

En el Art. 5 del Código Tributario amplía lo determinado en la Constitución y se estipula que: “el régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad”⁸⁹

Principio de legalidad.

Por antonomasia nos encontramos con un principio absolutamente rígido, lo cual significa que, la objetividad de las actividades del contribuyente, deben estar claramente estipuladas y estructuradas adecuadamente, para que haya la configuración legal en todas sus formas de la imposición tributaria.

El principio de legalidad que establece el Código tributario, es estricto al declarar que, no puede exigirse el pago de un tributo cuando éste no ha sido estipulado en

⁸⁹ CODIGO TRIBUTARIO, Ediciones Legales, 2016.

la Ley. “Nullum tributum sine lege”, que significa que no hay tributos sin ley; este principio exige que la ley establezca claramente el hecho imponible, los sujetos obligados al pago. Este principio está claramente relacionado con el principio Constitucional de irretroactividad de la Ley, que en beneficio de los derechos del contribuyente, manifiesta ser estructurado inquebrantable, por cuanto la Administración Tributaria, por muy autoridad que disponga, esta constitucionalmente prohibida de cobrar tributos sin ley previamente establecida para el efecto, es decir que no se puede cobrar el tributo y luego crear la ley, ni mucho menos cobrar tributos haciendo uso retroactiva de la ley tributaria.

Principio de generalidad.

En el análisis desarrollado en los principios constitucionales del derecho tributario, ya habíamos hablado de este principio que lo recoge al igual que la Constitución de la República el Código Tributario el cual ratifica firmante que las leyes tributarias establecidas en el Código y leyes conexas al mismo son de orden general.

Las leyes tributarias rigen de forma abstracta las relaciones existente entre los sujetos pasivos con la Administración tributaria, la ley no mira a los contribuyentes para aplicar impuestos o exigirlos a los mismos. Se podría decir que la funcionalidad de este principio se cumple, con los preceptos doctrinarios del principio de capacidad contributiva, si bien nadie esta exceptuado de pagar tributos, los que no poseen una gran capacidad de contribuir serán estimados por la Administración Tributaria, para que determinen sus impuestos en razón a su aptitud económica.

Principio de igualdad.

El Principio de Igualdad, cuya base legal le obliga a la Administración Tributaria, actuar con imparcialidad, con el fin de aplicar la ley sin preferencias.

La uniformidad que existe en la validez de este principio, consolida un gran sustento legal para la actividad del sistema tributario, el cual es traducido como una igualdad frente a la ley tributaria, todos los sujetos pasivos, que estén en igualdad de condiciones deben de ser gravados con la misma contribución. El principio de igualdad, equidad, generalidad y capacidad tributaria están muy interrelacionados, se podría decir que la función concreta de uno de estos principios exige al mismo tiempo la función de los otros.

Principio de proporcionalidad.

La tesis suprema de justicia tributaria, está estrictamente fundamentada por el principio de proporcionalidad, lo que significa que, la Administración Tributaria, para desarrollar debidamente sus actividades recaudatorias debe considerar la realidad social y económica del contribuyente con respeto al hecho generador que lo obliga a pagarle impuestos al erario, por lo que el tributo no debe ser superior al hecho generador que lo activo, para ser cobrado por el sistema Tributario.

El Principio de proporcionalidad proviene del principio teórico relativo a la proporción de riqueza del contribuyente, el cual establece que los organismos fiscales tienen derecho a cobrar contribuciones y los gobernados tienen la obligación de efectuar el pago tributario proporcionado a su riqueza.

Principio de Suficiencia Recaudatoria.

Si bien el sistema tributario depende en gran porcentaje de la contribución de los ciudadanos, este no debe abusar de su poder de recaudación más allá de la capacidad contributiva del contribuyente.

El Principio de Capacidad Contributiva trata de promover e inducir que los tributos deben ser suficientes y capaces para poder cubrir las necesidades financieras en un determinado período y así el fisco logre sus objetivos primordiales e inherentes a los fines de los tributos.

4.2.4. EL IMPUESTO A LA RENTA EN EL ECUADOR.

Para entrar en el análisis del impuesto que grava la renta en el Ecuador, es importante realizar una breve reseña de su origen, que si bien es aplicado en casi todas las legislaciones del mundo, y constantemente ha ido evolucionando, conforme los cambios económicos que se desencadenan en cada Estado, por lo que en cada nación, el derecho positivo que regula el impuesto a la renta tiene distintas directrices, no obstante lo concerniente a la estructura y aplicación doctrinaria del impuesto es universal, lo que es importante conocer para comprender en su totalidad.

El impuesto a la renta se originó en Inglaterra en el año de 1799, y no por casualidad nace en esta nación, pues la corona inglesa para ese año se encontraba en el peor momento de estabilidad económica, la guerra Napoleónica, cada vez le exigía

mayores recursos y gastos monárquicos. De allí que el impuesto que grave la renta de los contribuyentes, se originó con carácter excepcional por los conflictos de guerra que enfrentaba para entonces, y no fue sino para 1842 donde se consolidaría la declaración de este impuesto como un tributo más que debían pagar los ingleses.

El impuesto que los ingleses habían creado estructuró su hecho gravado sobre un listado que consideraban, condesaba las categorías adecuadas como ingresos, de acuerdo a la fuente de la cual provenían, ello para establecer el impuesto bruto, que luego de una operación contable, aplicándose las correspondientes deducciones de gastos, se obtenía el impuesto líquido, y así comenzó a evolucionar este impuesto que al inicio, se lo calculaba de un sencillo listado categorías de ingresos ordenados según su fuente.

El cálculo del impuesto comenzó a desarrollarse con el paso del tiempo, las categorías establecidas en el listado, eran conocidas como cédulas, por lo que el impuesto a la renta era llamado impuesto cédular. Este gravamen era impuesto sobre todo ingreso, de los ingleses, ya sean personas naturales o jurídicas. La medición de este impuesto fue establecida de forma proporcional a las categorías, variaba conforme a las cédulas que se hacían constar en los listados contables.

El impuesto a la renta en Ecuador se implementó por primera vez en el año de 1926 en el gobierno de la doctor Isidro Ayora, con la intervención de la Misión de Edwin Kemmerer, profesor de finanzas Internacionales en la Universidad de Princeton, y quien había realizado tareas sobre temáticas económicas en algunos

países de América Latina. Con el asesoramiento de la misión Kemmerer, se planteó llevar a cabo la elaboración de un plan de modernización de las finanzas públicas y privadas en el Ecuador, la cual contenía la proyección estratégica para la creación de varias instituciones tales como, el Banco Central del Ecuador, La superintendencia de Bancos, Contraloría, Dirección de Aduanas, además se dio una nueva estructura al Ministerio de Hacienda.

La contratación de la Misión kemmerer por el gobierno de Isidro Ayora, tuvo como gran finalidad, reestructurar la economía del país, y estabilizar su liquidez financiera, además terminar con el déficit presupuestario y evitar que el dólar supere en demasía al sucre, es así que dentro de las propuestas establecidas por Edwin kemmerer, se planteó la creación del impuesto a la renta en el sistema de hacienda que manejaba par entonces el Ecuador, ello ratificaba el desarrollo macroeconómico que se esperaba ocurriera con el trabajo de la Misión Kemmerer. El impuesto que grava la renta se aprobó en el año de 1927 el cual pretendía gravar de forma separada a las rentas de trabajo o provenientes de servicios, y a las rentas que provenían del capital.

Los fundamentos que se utilizaron para la implementación del impuesto a la renta en Ecuador fueron bien acogidos en todo el mundo, muchos politólogos y especialistas en economía, lo proponían como solución al déficit financiero de entonces; en cuanto a los postulados de democracia, se determinaba que si el pueblo gozaba de los beneficios del trabajo de la maquinaria pública, debía contribuir con el mantenimiento del mismo.

La Misión Kemmerer realizó reuniones coyunturales con empresarios de la pequeña, mediana y gran industria, los cuales acogieron de buena manera la creación de impuesto a la renta, ya que amparados en los principios de confianza, seguridad y capacidad contributiva que otorga el Estado, se puede desarrollar actividades de comercio en el Ecuador, por lo que se veía justo retribuir ello con un tributo.

La Misión Kemmerer estableció que para aplicar adecuadamente el impuesto parcial a la renta, era indispensable el cumplimiento de dos condiciones; la una era concretar en la fuente, la recaudación del impuesto o por lo menos en las fuentes de información concerniente a la renta gravada; la segunda era que se debía establecer la disponibilidad de registros públicos en cuanto al monto, o en cuanto a la existencia de la renta que debía ser gravada.

La ley que regulaba y establecía el impuesto a la renta, y que fuese aprobada y puesta en vigencia para el año de 1927, hacía alusión a los contribuyentes, que se definían como toda persona sujeta al impuesto a la renta. Además ya se establecía el término, agente de retención, que era cualquier persona no fiduciaria, quien estaba obligada a deducir y retener el valor de cualquier impuesto que grave la renta.

Aplicación del impuesto a la renta en el Ecuador.

En el Ecuador el establecimiento del impuesto a la renta, cuya regulación se encuentra la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, la que grava la totalidad

de los ingresos ordinarios y extraordinarios de los contribuyentes, que se deriven de movimientos económicos desarrollados en el país.

El impuesto a la renta es conocido como aquel tributo no vinculado que grava los ingresos o rentas obtenidas por las personas naturales o jurídicas, a través de actividades comerciales, industriales, agrícolas, inmobiliarias, de servicios profesionales, etc., en definitiva de aquellas actividades económicas que generan renta a lo largo de un periodo fiscal, luego de que se deduzca los gastos que se realicen en el objetivo de alcanzar mantener o desarrollar una mayor renta.

En la ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, se establece que al referirnos a la renta, se considera “los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o título oneroso provenientes del trabajo, del capital o ambas fuentes consistentes en dinero, especies o servicios, y los ingresos obtenidos en el exterior por persona naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales...”⁹⁰; el sentido esencial de la Ley, con respecto a renta tiene su fundamento jurídico en los ingresos que una persona natural o las sociedades perciben, es decir todo incremento de capital proveniente del capital o trabajo, que genere un beneficio en el patrimonio de las personas o empresas.

Por ingresos, la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, en su artículo 8 señala que, “Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos: 1.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por las actividades laborales, profesionales,

⁹⁰ LEY ORGANICA DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Ediciones Legales, Quito Ecuador 2016.

comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano...”⁹¹. Con más precisión la Ley explica lo referente a la renta, estableciendo que los ingresos a fuente ecuatoriana pueden originarse del trabajo, la industria, la producción, la comercialización, etc., en fin actividades que generen en los ecuatorianos o extranjeros, que desarrollen sus actividades en Ecuador, un beneficio o incremento de utilidad en su patrimonio.

Para determinar el impuesto a la renta, se tendrá que depurar los ingresos de los contribuyentes, conforme a las exenciones, rebajas o deducciones que establezca para el efecto el positivismo tributario, con la finalidad de establecer la base imponible sobre la cual se aplicará la tarifa determinada por la ley como impuesto a la renta.

Conforme lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno en el Art. 3 “el sujeto activo de este impuesto es el Estado. Lo administrara a través del servicio de rentas internas.”⁹² Por otra parte determina que, “son sujetos pasivos del impuesto a la renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de esta ley”⁹³.

⁹¹ LEY ORGANICA DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Ediciones Legales, Quito Ecuador 2016.

⁹² LEY ORGANICA DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Ediciones Legales, Quito Ecuador 2016.

⁹³ LEY ORGANICA DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Ediciones Legales, Quito Ecuador 2016.

Básicamente la Ley establece, los sujetos de la obligación tributaria respecto al Impuesto a la Renta, así mismo determina que el acreedor o sujeto activo de este impuesto es el Estado, y solo la administración Tributaria Central a través del Servicio de Renta Internas, está facultada para recaudar este impuesto, los sujetos pasivos pueden ser, sociedades, sucesiones indivisas, empresas nacionales o extranjeras que conforme a ley y las instituciones estatales que actúen en calidad de agentes de retención o percepción.

Para entender el hecho generador del impuesto a la renta nos referimos a lo establecido en el Art. 16 del código tributario, en donde se define al hecho generador como "...al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo"⁹⁴. Pese a que existe gran divergencia por doctrinarios del derecho tributario, con relación al hecho generador del impuesto a la renta, todos establecen que el hecho generador configurado adecuadamente en la ley, como aquel precepto que sostiene que la renta es el impuesto que grava el ingreso a fuente ecuatoriana.

Dino Jarach manifiesta que, "la ley no puede generar la obligación sin la existencia en la vida real de hecho imponible concreto que pueda subsumirse en la definición legal del hecho imponible abstracto Por otra parte, el hecho imponible no crea por sí solo la obligación, sino que lo hace a través de la ley. Esta conexión entre el hecho imponible y la norma demuestran que el hecho imponible es un "hecho

⁹⁴ CODIGO TRIBUTARIO, Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito Ecuador 2016.

jurídico” o, dicho con otras palabras, es un hecho que por voluntad de la ley, produce efectos jurídicos”⁹⁵

El Art. 22 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, establece que los sistemas de determinación del impuesto a la renta “se efectuará por declaración del sujeto pasivo, por actuación del sujeto activo, o de modo mixto”⁹⁶. Para efectuar el cálculo del impuesto a la Renta que deben cancelar los sujetos pasivos, se tiene que realizar la suma de todo ingreso gravado y se resta las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones imputables a tales ingresos; el resultado final lo llamamos base imponible. Mientras que la declaración del impuesto a la renta efectuada por sociedades ya sean estas nacionales o extranjeras, se la realizará en base al formulario 101 que determina el Servicio de Renta Internas para el efecto; en este se registra los saldos al 31 de diciembre del año que se declara según los estados de situación financiera y estado de resultados, los cuales provienen de sus registros contables, de acuerdo al marco legislativo establecido para el efecto.

En el Capítulo Cuarto de la Ley de Régimen Tributario Interno con el objetivo de depurar los ingresos de los contribuyentes, para imponer el tributo adecuado sobre la base imponible se debe tomar en cuenta las deducciones que de conformidad art.10 de la Ley en mención, la cual establece que, “con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos”⁹⁷.

⁹⁵ JARACH, Dino, ob. cit., Pág. 381.

⁹⁶ CODIGO TRIBUTARO, Corporación de Estudios y Publicaciones. Quito Ecuador 2016.

⁹⁷ LEY ORGÁNICA DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Ediciones Legales, Quito Ecuador 2016.

Plazos para la declaración del impuesto a la renta.

Digito noveno ruc o cédula	Personas naturales	Sociedades
1	10 de marzo	10 de abril
2	12 de marzo	12 de abril
3	14 de marzo	14 de abril
4	16 de marzo	16 de abril
5	18 de marzo	18 de abril
6	20 de marzo	20 de abril
7	22 de marzo	22 de abril
8	24 de marzo	24 de abril
9	26 de marzo	26 de abril
0	28 de marzo	28 de abril

Fuente: Reglamento Para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Elaborado por: Carlos G. Román Torres.

Ingresos de fuente ecuatoriana.

Se consideran como ingresos de fuente ecuatoriana, todos aquellos que se desarrollen alrededor de nuestro territorio nacional, estos ingresos pueden provenir de personas nacionales o extranjeras que trabajen dentro de nuestro país, ya sean por servicios profesionales que estén prestando a una institución o empresa. En idéntica forma se supone ingreso de fuente ecuatoriana todo movimiento económico o financiero que se lleve a cabo al interior del Estado ecuatoriano, por

lo tanto es un ingreso de jurisdicción tributaria nacional. De igual forma se considera ingresos de fuente ecuatoriana, los obtenidos en el exterior por personas naturales o sociedades domiciliadas en el país.

La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, en su artículo 8 manifiesta que se consideraran ingresos de fuente ecuatoriana los siguientes:

1.- “Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano.

2.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades desarrolladas en el exterior, provenientes de personas naturales, de sociedades nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o de entidades y organismos del sector público ecuatoriano.

3.- Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país.

4.- Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza, provenientes de los derechos de autor, así como de la propiedad industrial, tales como patentes, marcas, modelos industriales, nombres comerciales y la transferencia de tecnología.

5.- Las utilidades que distribuyan, paguen o acrediten sociedades constituidas o establecidas en el país.

6.- Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en el Ecuador.

7.- Los intereses y demás rendimientos financieros pagados o acreditados por personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el país, o por sociedades, nacionales o extranjeras, o entidades u organismos del sector público.

8.- Los provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares, promovidas en el Ecuador.

9.- Los provenientes de herencias, legados, donaciones y hallazgo de bienes situados en el Ecuador; y,

10.- Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador...⁹⁸.

Conforme la norma previamente citada, en lo que respecta al primer numeral del Art. 8 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, son ingresos de fuente ecuatoriana las remuneraciones recibidas por trabajar bajo relación de dependencia o por actividades de comercio, producción, industria, actividades financieras, etc., que realice la persona dentro del territorio ecuatoriano, ya se ésta ecuatoriana o extranjera. Por otra parte en el segundo numeral del mismo Art. 8

⁹⁸ LEY ORGÁNICA DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Ediciones Legales, Quito Ecuador 2016.

reconoce como ingresos de fuente ecuatoriana los obtenidos por ecuatorianos en el exterior pero que siguen domiciliados en el país, por lo que se considera como renta, la utilidad obtenida por ecuatorianos fuera del país, pero que estén domiciliados en el Ecuador.

En el numeral 3 de la norma en mención, se considera también como ingresos de fuente ecuatoriana las ganancias provenientes al dar en venta algunos bienes inmuebles como terrenos, casas y también por la venta de bienes muebles por ejemplo los autos, ubicados en el territorio nacional. En cambio en el numeral 4 se supone como ingresos de fuente ecuatoriana aquellos ingresos y beneficios obtenidos por ser autores de libros, creadores de marcas, inventores e innovadores de nuevas tecnologías que estén debidamente registradas en el Instituto Ecuatoriano de Propiedad Intelectual.

En el numeral 5 del Art. 8 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, constituye ingreso de fuente ecuatoriana, los ingresos o ganancias recibidas por las utilidades de las Compañías que una persona recibe por ser socio o accionista de ella. Mientras que en el numeral 6 se puntualiza las ganancias obtenidas por personas naturales o jurídicas que dediquen su actividad a la importación.

La Ley configura como renta a los ingresos que se obtienen de la suerte en conformidad con el numeral 8 de la LORTI, es decir los resultantes de haber ganado loterías, rifas, bingos y similares, desarrollados en el Ecuador.

Los ingresos antes mencionados, de acuerdo a la legislación tributaria del país pasan a formar parte de un fondo que es la caja fiscal que es administrada por el

gobierno central, el cual es utilizado para el financiamiento del gasto público y utilizado en la planificación del presupuesto general del Estado, para ser distribuido adecuadamente, ya sea en obras públicas, el financiamiento de la salud, la educación y entre otros gastos que son destinados con la finalidad de obtener el desarrollo masivo de la Nación.

4.2.5. EL IMPUESTO A LA RENTA EN LAS SOCIEDADES.

Para adéntranos al estudio del Impuesto a la Renta de las Sociedades, base fundamental del presente trabajo de investigación, es necesario conocer algunos aspectos importantes de las sociedades, ya que el desarrollo de la problemática establecida en esta investigación, gira en torno a una afectación drástica que ocurre en estos entes de personalidad jurídica con la aplicación de un anticipo del impuesto a la renta atentatorio contra su economía. Para su mejor entendimiento comenzamos analizando de forma breve el concepto de sociedades, que se puede entender por tal, a la agrupación de personas naturales, que se reúnen en acuerdo de voluntades y capitales con el objetivo de realizar actividades lícitas, regidas por un órgano estatutario propio, con el fin de percibir utilidades.

Si bien las sociedades son entidades de personalidad jurídica, están establecidas por la agrupación de personas naturales, quienes por su voluntad manifiestan su acuerdo respecto al manejo y aportación del capital, con la finalidad de desarrollar actividades mercantiles, bajo reglamentos internos propios, de las cuales dependerán para el desarrollo consecutivo de su actividad empresarial, en busca de maximizar sus utilidades.

La sociedad, en los términos del Art. 1957 del Código Civil, se refiere a “un contrato en que dos o más personas estipulan poner algo en común, con el fin de dividir entre si los beneficios que de ello provengan”⁹⁹. Por su parte el Art. 1 de la Ley de Compañías respecto a sociedad manifiesta que, “es aquel por el cual dos o más personas unen sus capitales o industrias, para emprender en operaciones mercantiles y participar de sus utilidades”¹⁰⁰, como en todo contrato las partes para su perfeccionamiento deben cumplir con todos los requisitos necesarios, como es la capacidad legal para contratar, el consentimiento libre de vicios, el objeto lícito, la causa lícita y las formalidades requeridas por la ley para cada tipo de sociedad.

Haciendo alusión a las palabras del Dr. Cesar Dávila Torres podemos decir que: “contrato de sociedad o compañía, es aquel en la cual las partes expresan la voluntad de constituir una persona jurídica, a cuyo favor, afectando sus patrimonios individuales, realizan aportes que integran el capital social”, lo que nos manifiesta el precitado autor es que la unión de voluntades y capitales con la finalidad de realizar una actividad acordada, conseguir un beneficio o utilidad cuya repartición se efectuara entre los socios o accionistas de la persona jurídica conformada.

Tipos de sociedades.

Sociedad colectiva.

Al referirnos a la sociedad colectiva, hablamos de una compañía absolutamente personalista, la cual está asentada en los vínculos de mutua confianza entre los asociados, su principal característica es su eminente carácter solidario y la

⁹⁹ CODIGO CIVIL DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2015.

¹⁰⁰ LEY DE COMPAÑIAS DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2016.

responsabilidad ilimitada de los socios, puede estar conformada de dos o más personas que aportan capitales o industria y efectúan sus operaciones bajo una razón social.

Carlos Rodríguez, especialista en derecho societario, sostiene que, “La colectiva es una compañía típicamente personalista, por lo tanto: rige en la compañía el principio de conocimiento y confianza entre los socios; no admite suscripción pública de capital, los aportes no están representados por títulos negociables. La admisión está ligada a los socios.”¹⁰¹.

Del concepto brindado por el autor, es indiscutible el mencionar que la Compañía Colectiva es netamente personalista, es decir pesa más la calidad del socio que ellos pueden aceptar o negar a pertenecer a su compañía, sin importar cuanto capital pueda aportarle, es por eso que los títulos no son de libre negociación, pues para comprar participaciones de la compañía, se necesita la aprobación de cada uno de los socios.

De las sociedades o compañías en comandita.

Es necesario establecer que este tipo de sociedades, no es tan utilizada en la actualidad, ha entrado en un proceso de declive y desaparición, de las sociedades en comandita, existen dos clases: 1 comandita simple y 2 comandita por acciones.

“Comandita simple, posee dos clases de socios: se contrae entre uno o varios socios comanditados y otro u otros comanditarios. Los comanditados responden por las

¹⁰¹ RAMÍREZ, Carlos, Manual de Practica Societaria tomo I, 4ta Edición, INDUGRAF AMAZONAS, Loja Ecuador 2014, Pág. 50

obligaciones sociales en forma solidaria e ilimitada; y, los comanditarios, que, son simples suministradores de fondos, en forma limitada.”¹⁰² Es importante destacar que la administración de este tipo de sociedades está a cargo de los socios comanditados.

Comandita por acciones, al igual que la simple, se constituye por dos clases de socios, su fiscalización está supeditada a la Superintendencia de Compañías, su capital está dividido en acciones nominativas, y a diferencia que la comandita simple es aprobada por un juez civil, la comandita por acciones está sujeta a la fiscalización y control Superintendencia de Compañías.

Sociedad o compañía de responsabilidad limitada

En el Ecuador las dos compañías más utilizadas son las de responsabilidad limitada y la anónima; la primera que es de carácter cerrado, en cuanto no admite suscripción pública de capital, en cuanto a que las participaciones no son libremente negociables, si no que requieren para su transferencia el consentimiento unánime del capital social, hay un límite en el número de socios; y, las segundas, las anónimas de carácter abierto, pues admiten suscripción pública de capital, éste está representado por títulos absolutamente negociables, no hay límite en el número de asociados, y por ello es más apta para la gran empresa; mientras que la compañía de responsabilidad limitada es más apta para la pequeña y mediana empresa.

¹⁰² RAMÍREZ, Carlos, Manual de Practica Societaria tomo I, 4ta Edición, INDUGRAF AMAZONAS, Loja Ecuador 2014, Pág. 83

La Compañía de Responsabilidad Limitada se encuentra regulada en nuestro país, en la sección V de la Ley de Compañías, específicamente, en su Art. 92, misma que define a la Compañía de Responsabilidad Limitada como: “la que se contrae entre dos o más personas, que solamente responden por las obligaciones sociales hasta el monto de sus aportaciones individuales y hacen el comercio bajo una razón social o denominación objetiva, a la que se añadirá, en todo caso, las palabras “Compañía Limitada” o su correspondiente abreviatura”¹⁰³. Si se utilizare una denominación objetiva será una que no pueda confundirse con la de una compañía preexistente. Los términos comunes y los que sirven para determinar una clase de empresa, como “comercial”, “industrial”, “agrícola”, “constructora”, etc., no serán de uso exclusivo e irán acompañadas de una expresión peculiar. Si no se hubiere cumplido con las disposiciones de esta Ley para la constitución de la compañía, las personas naturales o 75 jurídicas, no podrán usar en anuncios, membretes de cartas, circulantes, prospectos u otros documentos, un nombre, expresión o sigla que indiquen o sugieran que se trata de una compañía de responsabilidad limitada.

“Este tipo de Compañías nace ante la necesidad de conseguir una determinada organización jurídica adecuada a la pequeña y mediana empresa, evitando los riesgos, desventajas e inconvenientes relativos de las especies de compañías existentes a esa fecha.”¹⁰⁴

Tiene su capital dividido en participaciones que no tendrán el carácter de valores, no podrán estar representados por medio de títulos o de anotaciones en cuanta al

¹⁰³ LEY DE COMPAÑÍAS DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador, 2015, art. 92.

¹⁰⁴ RAMÍREZ, Carlos, Manual de Practica Societaria tomo I, 4ta Edición, INDUGRAF AMAZONAS, Loja Ecuador 2014, Pág. 90

denominarse acciones. Puede girar bajo una denominación objetiva o bajo una razón social y sus socios no responden permanentemente de las deudas sociales.

La compañía de responsabilidad limitada, no podrán funcionar como tal si sus socios exceden del número de quince, si excediere de este máximo, deberá transformarse en otra clase de compañía o disolverse.

Sociedad o Compañía Anónima

Es importante destacar que la sociedad anónima, es adoptada por las grandes compañías o grupos empresariales, los cuales ven en las sociedades anónimas un suerte de vehículo jurídico para dirigir adecuadamente todas sus actividades mercantiles y empresariales, ya que el este tipo de sociedades permite el fácil desarrollo del capital y la expansión de la misma sociedad.

La sociedad anónima es popular en todo el mundo por ser el “prototipo del sistema capitalista que toma en cuenta solo la aportación que los socios hagan a la capital social, tiene el mismo dividendo y representado en acciones gira bajo una denominación concreta y sus socios nunca responden personalmente de las deudas sociales, quedando limitada su responsabilidad con la propia sociedad al desembolso de importe de las acciones suscritas.”¹⁰⁵

La Sociedad Anónima se concibe como una sociedad mercantil anterior a la compañía de Responsabilidad Limitada. Básicamente “se originó en Génova, Italia,

¹⁰⁵ Diccionario de Contabilidad y Finanzas, 1999, Edit. Cultural S. A. Madrid España

atribuyéndose el ser una compañía personalista pero con algunos rasos de compañía capitalista,”¹⁰⁶ cuando la mayoría de las sociedades financieras que prestaban dinero se fusionaron en el año de 1407 en una sociedad llamada Banca de San Giorgio, lo que constituye el antecedente de la sociedad moderna y de la estructura actual de la Sociedad Anónima.

Perdomo Moreno, Abraham, en el libro Contabilidad de Sociedades Mercantiles, dice que la sociedad anónima “Es una sociedad mercantil capitalista, denominación y capital fundacional, representado por acciones nominativas suscritas por accionistas que responden hasta por el monto de su aportación¹⁰⁷”.

Nuestra Ley de Compañías en su Art. 143 manifiesta que: “...La compañía anónima es una sociedad cuyo capital, dividido en acciones negociables, está formado por la aportación de los accionistas que responden únicamente por el monto de sus acciones...”¹⁰⁸

La sociedad o compañía anónima confiere a sus accionistas una responsabilidad limitada frente a los acreedores sociales de la empresa, es decir, la sociedad o compañía responde frente a sus acreedores sociales con todo su patrimonio pero los accionistas responden exclusivamente con sus aportes.

¹⁰⁶CEVALLOS VÁSQUEZ, Víctor, Compendio de Derecho Societario Ecuatoriano, Editorial Jurídica del Ecuador, primera edición, Quito, 1992, pág. 93.

¹⁰⁷PERDOMO MORENO Abraham, Contabilidad de sociedades mercantiles, Editorial ECAFSA, México D.F, 1998

¹⁰⁸ LEY DE COMPAÑÍAS DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador, 2015.

Compañía de economía mixta.

Este tipo de compañías son aquellas en las cuales intervienen capitales ya sean del sector público o privado con la finalidad de “impulsar empresas dedicadas al desarrollo y fomento de la agricultura y de las industrias convenientes a la economía nacional y a la satisfacción de necesidades de orden colectivo, y/o la prestación de nuevos servicios públicos o al mejoramiento de los ya existentes”¹⁰⁹

“Sociedades anónimas creadas conjuntamente por la iniciativa privada y el estado, con el fin de abordar la explotación de determinadas empresas que precisan de fuertes capitales y en las cuales el estado adopta una posición de socio en igualdad de derechos y condiciones con el resto de accionistas de la misma y que en todos sus aspectos se rigen por el derecho privado.”¹¹⁰

En la compañía de economía mixta obligatoriamente tiene que existir un órgano administrativo pluripersonal denominado directorio. Asimismo, en el estatuto si el Estado o las entidades u organismos del sector público que participen en la compañía, así lo plantearan, se determinarán los requisitos y condiciones especiales que resultaren adecuados respecto a la transferencia de las acciones y a la participación en el aumento del capital suscrito de la compañía.

Es así que el Art. 308 de la Ley de Compañías expresa: “...El Estado, las municipalidades, los consejos provinciales y las entidades u organismos del sector público, podrán participar, conjuntamente con el capital privado, en el capital y en la gestión social de esta compañía”¹¹¹

¹⁰⁹ DAVILA, Torres Cesar, Derecho Societario, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, 2000.

¹¹⁰ Diccionario de Contabilidad y Finanzas, 1999, Edit. Cultural S. A. Madrid España

¹¹¹ LEY DE COMPAÑÍAS DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador, 2015, art. 308

El capital de esta compañía es de ochocientos dólares y puede ser aportado en bienes muebles o inmuebles relacionado con el objeto social de la compañía. En lo demás, para constituir estas compañías, se estará a lo normado en la Sección VI de la Ley de Compañías, relativa a la sociedad anónima. En esta especie de compañías el Estado, por razones de utilidad pública, podrá en cualquier momento expropiar el monto del capital privado. En definitiva, en este tipo de compañías confluye capital público y privado sin límites en los porcentajes de participación, para su constitución y funcionamiento se rige por las reglas de la sociedad anónima y al igual que ella también divide su capital en acciones.

Obligatoriamente tendrán un órgano colegiado de administración y cuando el Estado ha aportado más del cincuenta por ciento será un funcionario del sector público el representante legal de la entidad.

Obligaciones tributarias de las sociedades

Como parte de las obligaciones de las sociedades, la Administración Tributaria, exige que lleven contabilidad, con el fin de que el proceso de verificación y determinación de los tributos sea más sencillos. No está demás, manifestar que así mismo las personas naturales y sucesiones indivisas que al primero de enero operen con un capital superior a los USD 60.000, o cuyos ingresos brutos anuales de su actividad económica sean superiores a USD 100.000, o los costos y gastos anuales sean superiores a USD 80.000; incluyendo las personas naturales que desarrollen actividades agrícolas, pecuarias, forestales o similares, también estarán obligadas a llevar contabilidad.

Es también obligación fundamental que las sociedades se inscriban en el Registro Único de Contribuyentes, lo que les permitirá llevar a cabo las actividades para las cuales fueron creadas; además deben emitir y entregar Comprobantes de venta autorizados por el Servicio de Rentas Internas por todas sus transacciones. Deberán presentar su declaración en cada periodo fiscal de acuerdo a sus actividades económicas, esta declaración la realizarán de acuerdo a los plazos establecidos por el Reglamento Para la Aplicación de la Ley Orgánica De Régimen Tributario Interno.

Las Sociedades deberán llevar la contabilidad bajo la responsabilidad y con la firma de un contador público legalmente autorizado e inscrito en el Registro Único de Contribuyentes, por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos.

Las Sociedades en atención al art. 43 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, están obligados a actuar como agentes de retención, en virtud de su posición como empleadores. “Retenciones en la fuente de ingresos del trabajo con relación de dependencia.- Los pagos que hagan los empleadores, personas naturales o sociedades, a los contribuyentes que trabajan con relación de dependencia, originados en dicha relación, se sujetan a retención en la fuente con base en las tarifas establecidas en el artículo 36 de esta Ley de conformidad con el procedimiento que se indique en el reglamento.”¹¹² Esto en concordancia con el art. 45 de la misma ley, “Otras retenciones en la fuente.- Toda persona jurídica, pública o privada, las sociedades y las empresas o personas naturales obligadas a llevar

¹¹² LEY DE COMPAÑÍAS DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Ecuador, 2016

contabilidad que paguen o acrediten en cuenta cualquier otro tipo de ingresos que constituyan rentas gravadas para quien los reciba, actuará como agente de retención del impuesto a la renta.”¹¹³

Conforme al art. 37 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno se establece que, “Los ingresos gravables obtenidos por sociedades constituidas en el Ecuador, así como por las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas aplicarán la tarifa del 22% sobre su base imponible. No obstante, la tarifa impositiva será del 25% cuando la sociedad tenga accionistas, socios, partícipes, constituyentes, beneficiarios o similares residentes o establecidos en paraísos fiscales o regímenes de menor imposición con una participación directa o indirecta, individual o conjunta, igual o superior al 50% del capital social o de aquel que corresponda a la naturaleza de la sociedad. Cuando la mencionada participación de paraísos fiscales o regímenes de menor imposición sea inferior al 50%, la tarifa de 25% aplicará sobre la proporción de la base imponible que corresponda a dicha participación, de acuerdo a lo indicado en el reglamento.

Asimismo, se aplicará la tarifa del 25% a toda la base imponible la sociedad que incumpla el deber de informar sobre la participación de sus accionistas, socios, partícipes, constituyentes, beneficiarios o similares, conforme lo que establezca el reglamento a esta Ley y las resoluciones que emita el Servicio de Rentas Internas;

¹¹³ Ibidem.

sin perjuicio de otras sanciones que fueren aplicables.”¹¹⁴ Lo que quiere decir la norma es que, los ingresos gravables obtenidos por sociedades constituidas en el Ecuador, así como por las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas aplicarán la tarifa del 22 % sobre su base imponible e incluso podrían obtener una reducción de 10 puntos porcentuales sobre el monto que reinviertan de utilidades, es decir que destine su inversiones en la adquisición de maquinaria o equipos nuevos que optimicen su producción.

Por otra parte se determina 25% sobre toda la base imponible, cuando el 51% o más de sus accionistas o socios estén establecidos en paraísos fiscales o regímenes de menor imposición, y de igual manera el 25% cuando la sociedad incumpla con el deber de comunicar sobre la participación de sus accionistas o socios que tengan dineros en paraísos fiscales.

Las Sociedades que a partir de la vigencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones realicen inversiones nuevas y productivas gozarán de una exoneración de pago de Impuesto a la Renta durante cinco años. Para acceder a este beneficio, la inversión deberá ser efectuada en los sectores económicos contemplados en la nueva ley, entre ellos, el Sector Turístico, Forestal y Farmacéutico.

El art. 41 numeral 2 de la LORTI, se establece que, las sociedades están obligadas al pago del anticipo del impuesto a la renta. “Las personas naturales, las sucesiones

¹¹⁴ LEY ORGANICA DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2016

indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas:¹¹⁵; respecto a la presente norma, una de las obligaciones que se establecen para las sociedades, es el pago del anticipo del impuesto a la renta, el cual deberá ser calculado conforme a las reglas que determina la ley y el reglamento, así como los plazos para pagarlo. Es en base a esta obligación tributaria, el desarrollo del presente estudio; en los siguientes títulos desarrollamos más a profundidad, el análisis de esta figura jurídica tributaria.

4.2.6. INTRODUCCIÓN AL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA.

La aplicación del anticipo del impuesto a la renta, no es una actividad que se haya generado recientemente en la Administración Tributaria del Ecuador, por el contrario, la existencia de esta medida tributaria ha venido funcionando como una contribución accesoria del impuesto a la renta desde 1989, que fue establecido e implementado en la legislación tributaria, por primera vez en el gobierno del Dr. Rodrigo Borja Cevallos.

El pago del anticipo de impuesto a la renta, por su naturaleza se constituye en una obligación tributaria de carácter procedimental, y consistente en una prestación formal exigida por la Ley de Régimen Tributario Interno, en virtud de la cual, se obliga a ciertos contribuyentes a entregar al sujeto activo una cuantía en dinero,

¹¹⁵ LEY ORGANICA DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2016

respecto de una obligación impositiva por determinar en un futuro, en este caso puntual, el Impuesto a la Renta, confiriéndole el carácter de temporal. Por lo tanto, una vez comprobada la imposición en el ejercicio fiscal correspondiente, si de existir una renta inferior al anticipo pagado el Estado está en el deber de cumplir fielmente la devolución de este exceso, caso contrario el anhelo de la justicia tributaria y la razón de ser del derecho tributario estaría determinada por conveniencias administrativas.

El elemento fundamental del anticipo del impuesto la renta, no se ciñe estrictamente al capricho del Estado para recaudar tributos, recordemos que la Administración Tributaria está obligada a desarrollar su actividad de acuerdo a varios principios ya sean constitucionales o los que el Código Tributario establece, de entre ellos el principio de suficiencia recaudatoria, el cual permite que el Estado recaude tributos necesarios conforme a un plan de presupuesto con el objetivo de sostener los gastos públicos en razón de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos.

Es así que el Estado, para solventar los gastos y desarrollar su actividad administrativa en razón de cubrir las necesidades básicas, y dirigir la nación hacia el desarrollo; necesita recibir de forma constante y permanente recursos económicos, es decir que la administración central, a través de los anticipos busca encontrar liquidez y solventar gastos administrativos con urgencia, por lo tanto el nacimiento del anticipo del impuesto a la renta, se desarrolla con la presunción de que el impuesto a cancelarse en el periodo fiscal siguiente sea igual o superior al normal.

La anticipación de ingresos tributarios “hace alusión a la atribución patrimonial que por razón de un tributo se efectúa con carácter provisional a la Hacienda Pública en un momento anterior a la efectiva y completa realización del hecho imponible, el cual, en el caso de que llegara a producirse, determinará la efectiva adquisición de dicha suma de dinero por la Hacienda Pública.”¹¹⁶.

Con respecto a la idea establecida en la cita, el anticipo del Impuesto a la Renta es un mecanismo de recaudación temporal que permite al Estado obtener un importe anticipado del impuesto que se llegará a generar al final de un ejercicio fiscal, y que, dentro del régimen tributario ecuatoriano, se lo calcula para el caso del Impuesto a la Renta, en virtud de los resultados obtenidos en el ejercicio anterior.

Finalidad del anticipo del impuesto a la renta.

El pago del anticipo del impuesto a la renta que como bien ya lo analizamos, se constituye en una obligación tributaria de procedimiento, el propósito recaudar recursos, para mantener específicamente al presupuesto General del Estado estable y goza de una continuidad afectiva para satisfacer las necesidades básicas de la Nación.

El anticipo de impuesto a la renta fue creado con la intención de impedir la evasión de este impuesto, ya que al momento de suponer su contabilidad futura, los contribuyentes en la declaración corriente difícilmente pueden defraudar e sistema tributario.

¹¹⁶ VALCARCEL, Ernesto. La Anticipación de los Ingresos en el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas. Editoriales de Derecho Reunidas EDERSA. Madrid. 1983. Pág. 143.

Naturaleza jurídica del anticipo del impuesto a la renta.

Partiendo de la estructura y aplicación del anticipo del impuesto a la renta, se trata de un impuesto superviniente, por lo tanto temporal y su subsistencia la accesoria, que no cumple con los elementos de un tributo de crédito configurado para recaudar impuestos por sí mismo, carece de componentes formales y legales para ser aplicado de forma independiente, es así que el anticipo se sustenta de la existencia del impuesto a la renta.

Se presume que el anticipo del impuesto carece de hecho generador, cuya determinación legal establezca la actividad específica que active el pago del mismo. Es una prestación formal que se hace en dinero, que el estado exige de forma puntual al momento de realizar la declaración del impuesto a la renta.

Respecto a la naturaleza del anticipo señala Héctor Villegas que: “los anticipos constituyen obligaciones distintas, con su propia individualidad, su propia fecha de vencimiento, su propia posibilidad de devengar intereses y generar actualidad monetaria, así como su propia posibilidad de ser pretendida por su cobro, mediante ejecución fiscal”, si bien el tratadista no menciona que el anticipo fue creado para procurar continuidad financiera para el Estado, en su cita, habla de una actualidad monetaria, lo que se traduce a liquidez económica para la Administración Central, si bien el anticipo carece de una estructura jurídica, por eventualidades externas al impuesto a la renta no puede ser exigido, en virtud de lo cual, se podría decir que por su naturaleza accesoria y periódica, permite que el Estado goce de financiamiento continuo.

En cuanto a la naturaleza objetiva del anticipo del impuesto a la renta, es relevante, analizar su estructura, para lo cual nos explica el Doctor Pablo Guevara Rodríguez es necesario diferenciar adecuadamente la naturaleza jurídica de pago con la de anticipo, “con el propósito de evitar incurrir en interpretaciones equivocadas influenciados en términos gramaticales que fonéticamente pueden parecer similares pero que sus significados y efectos son diversos o contrarios, como podría ocurrir cuando estamos frente al “pago del anticipo del impuesto a la renta” y al “pago anticipado del impuesto a la renta”.¹¹⁷

En materia tributaria el pago es uno de los modos de extinguir las obligaciones tributarias sustantivas, esto es una obligación impositiva (dinerarias) que es exigible por parte de la administración tributaria, por haberse configurado el presupuesto establecido en la norma para crear el tributo y la obligación de ser satisfecho por parte del contribuyente.

El especialista en Derecho Tributario ecuatoriano, Pablo Guevara explica lo referente a la naturaleza jurídica del anticipo y sostiene que, “a diferencia del pago, el anticipo no extingue obligación de declarar y pagar el tributo al que eventualmente se deba aplicar, en este caso, el impuesto a la renta, puesto que por su naturaleza jurídica el “anticipo” es más bien una obligación tributaria adjetiva consistente en la prestación formal (aunque dineraria) exigida por la Ley (LRTI), por la cual ciertos contribuyentes se encuentran obligados a entregar a la autoridad tributaria dinero a cuenta de una obligación impositiva por determinar en un futuro,

¹¹⁷ GUEVARA, Pablo, EL Anticipo del Impuesto a la Renta Artículo Científico, FIDES BURO, Quito Ecuador 2010. Pág. 3

por lo cual le confiere un carácter temporal.”¹¹⁸. La idea principal que mantiene el precitado autor, es que el anticipo del impuesto a la renta, es exigido por la Administración Tributaria Central, como una obligación de carácter temporal, el anticipo no extingue la responsabilidad de pagar el impuesto a la renta, al contrario, una vez efectuado el ejercicio corriente, se deberá completar el saldo pendiente de haberlo, y si existe un pago en exceso el Estado deberá devolverlo, compensarlo o utilizarlo para futuros ejercicios fiscales.

Sería equivocado establecer con el anticipo del impuesto a la renta un pago de tributos, aunque por mandato de ley es un prestación dineraria que efectúa el contribuyente en beneficio de erario, no se está efectuando el pago de del impuesto a la renta, más bien hablamos de un mecanismo del sistema tributario, que tiene por objeto recaudar de forma temporal, así como las retenciones en la fuente, el pago del IVA, etc., lo que al finalizar el periodo fiscal una vez comprobada la existencia de una renta, esta será sometida a su respectiva comparación con el anticipo efectuado con el fin de depurar los excesos que se puedan crear con la aplicación del anticipo.

4.2.7. EL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA SOCIEDADES.

Como bien lo habíamos mencionado en las obligaciones de las sociedades, estos entes de personalidad jurídica, conforme al numeral 2 del art. 41 de la ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, están obligados a efectuar el pago del anticipo del impuesto a la renta.

¹¹⁸ GUEVARA, Pablo, ob. cit., Pág. 2

Gracias a las sociedades, las plazas de trabajo se reactivan cada vez más, y la producción nacional que se deviene de la actividad de las sociedades, le permite al país ser una nación altamente competitiva. No por nada el legislador ha determinado un cálculo distinto para las sociedades respecto al anticipo del impuesto a la renta, en el cual de existir un excedente, de acuerdo al Reglamento de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interna, éste se considera como impuesto mínimo, lo cual configura una clara confiscación del patrimonio de las sociedades. Realidad que me ha impulsado llevar a cabo un análisis profundo y crítico respecto a esta medida que de forma abusiva es utilizada por el sistema tributario del Ecuador.

El sustento lógico que se utiliza para cobrar el anticipo del impuesto a la renta, es aplicado bajo la presunción legal de que en el futuro vaya a desarrollarse una renta igual o mayor. No obstante por una parte, pese a que las sociedades mantienen la estabilidad económica del país por su gran actividad industrial, económica y mercantil, no asegura el hecho de mantener una renta periódica y constante, lo cual determina que si las empresas al declarar su impuesto a la renta, y que por las variaciones económicas que se den en ese periodo fiscal, no hayan causado un impuesto igual o superior al anticipo pagado, este debe ser compensado para futuros ejercicios o en su defecto ser devuelto.

La reforma tributaria a partir del año 2010 incorporó varias modificaciones respecto al anticipo del impuesto a la renta de las sociedades. Para el caso de las sociedades esta reforma dispone un sistema de cálculo, en el cual considera la suma de rubros como el patrimonio de las empresas, gastos, activos e ingresos menos retenciones

efectuadas en el año anterior. La mayor novedad que se presenta en la reforma es que las sociedades, ya no tiene el derecho de reclamar por algún pago en exceso respecto a anticipo calculado, por cuanto este se constituye en pago definitivo.

Antes de la reforma, para determinar el anticipo del impuesto a la renta para el siguiente ejercicio, las sociedades debían aplicar una de las dos fórmulas que se indican a continuación, la que resultaba mayor:

En la fórmula 1 se consideraba El 50% del impuesto a la renta causado del ejercicio anterior, menos las retenciones que le hayan sido practicadas en el mismo ejercicio.

La segunda fórmula se refería suma matemática del balance general y del estado de resultados del ejercicio anterior: 0,2% del patrimonio total, 0,2% del total de costos y gastos deducibles para efecto del impuesto a la renta, 0,4% del activo total y el 0,4% del total de ingresos gravables del impuesto a la renta. Al resultado de cualquiera de las dos fórmulas se debían restar las retenciones practicadas en el mismo ejercicio.

Por lo tanto con la actual reforma se elimina la fórmula 1 descrita anteriormente, quedando la segunda fórmula como la forma legal y única que deben realizar las sociedades para el cálculo de su anticipo del impuesto a la renta. Antes de la reforma del 23 de diciembre del 2009, “las sociedades (igual las personas naturales y sucesiones indivisas, ambas obligadas a llevar contabilidad) se encontraban obligadas a determinar el anticipo del impuesto a la renta para el siguiente ejercicio en base a dos (2) fórmulas, la que resulte mayor. En este ambiente, lo que hace la reforma tributaria es eliminar la fórmula consistente en el 50% del impuesto a la renta causado en el ejercicio anterior, menos las retenciones que le hayan sido

practicadas en el mismo ejercicio, fórmula que a partir del ejercicio 2010 quedó reservada sólo a los contribuyentes, personas naturales y sucesiones indivisas, que no se encuentren obligadas a llevar contabilidad”.¹¹⁹

Calculo del atipo del impuesto a la renta para sociedades.

De acuerdo a lo que establece el cuerpo legal actual, las sociedades deben determinar su anticipo del impuesto a la renta para el ejercicio fiscal del 2010 de la siguiente manera:

Deben considerar “1. El 0.2% del patrimonio total de la sociedad, lo que en contabilidad se refiere al capital y reservas de la empresa, y está constituido por las siguientes cuentas: capital efectivamente pagado a la fecha del balance; reservas de revalorización; mayor valor obtenido en la colocación de acciones de pago respecto del valor nominal; reserva legal; perdidas generales en ejercicios anteriores y no absorbidas a la fecha el balance; utilidad del ejercicio;

2. El 04% del activo total de la sociedad, entendido como activos todas aquellas cuentas que correspondan a activos comerciales (caja, banco, inventario, materias primas, insumos, etc.); de los activos fijos (propiedad intelectual, gastos operacionales, etc.); y, de los activos a largo plazo (inversiones, cuentas por cobrar a largo plazo, etc.).

3. el 0.2% del total de costos y gastos deducibles para afecto del impuesto a la renta. Se relaciona con todos aquellos conceptos considerados como deducibles y

¹¹⁹ GUEVARA, Pablo, EL Anticipo del Impuesto a la Renta Artículo Científico, FIDES BURO, Quito Ecuador 2010. Pág. 4

que se encuentran descritos en el art. 10 e la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno cuya finalidad o propósito es el de obtener, mantener y mejorar los ingresos.

4. El 0.4% del total de ingresos gravables del impuesto a la renta”¹²⁰

Una vez obtenidos estos rubros se procede a la suma total de todos ellos menos las retenciones que se le hayan efectuado ese mismo periodo fiscal, y es así como se constituye el anticipo del impuesto a la renta de las sociedades cuya declaración la harán el siguiente año cuyo monto será pagado en razón de lo que exceda las retenciones que le hayan sido realizadas en el ejercicio posterior.

4.2.8. IMPACTO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LAS SOCIEDADES.

Entrar en el tema del impacto que genera el anticipo del impuesto a la renta en las sociedades, conlleva a realizar un estudio minucioso en la realidad actual de la economía de las sociedades, puesto que al considerarse un pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, desencadena efectos colaterales en las actividades de las sociedades.

Con la aplicación actual del anticipo en las sociedades se desencadenan algunos inconvenientes estructurales en su funcionamiento, y los más importantes son:

Afectación contra la liquidez de las sociedades.

Con la aplicación del anticipo al impuesto a la renta, no se está precautelando el derecho de las sociedades a desenvolverse en un ambiente favorable respecto a

¹²⁰ PATIÑO, Rodrigo, Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo, Ediciones de la Universidad de Azuay, Cuenca Ecuador 2013.

su liquidez financiera, ya que aun cuando no se genere renta o exista pérdida, las sociedades se enfrentan a un pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, el cual es considerado como pago mínimo que responde al concepto de renta presuntiva, vulnerándose así la necesidad de reservar una porción de la renta personal a la cobertura de las necesidades fundamentales de las empresas.

Si bien por liquidez entendemos, el circulante o la capacidad financiera que poseen la sociedades para desarrollar las actividades para las cuales fueron creadas. Con una reducción económica imprevista en su plan presupuestario, difícilmente las empresas pueden solventar gastos, ya sean estos operacionales, administrativos o de inversiones, por su desequilibrio economía generado a raíz del pago injusto que se presume con el pago definitivo del impuesto a la renta, lo que evidentemente ocasiona falta de liquidez en la economía de las sociedades.

Desfinanciamiento para generar fuentes de empleo.

Al cambiar las reglas para calcular el anticipo del impuesto a la renta y reclamar por pagos en exceso del mismo, muchas empresas han reportado grandes pérdidas, por cuanto han tenido que cancelar un valor por concepto de anticipo a pesar de reportar pérdidas económicas, especialmente en los sectores de Manufactura, Comercio y Construcción.

En los años anteriores al 2010, el contribuyente que hubiere obtenido pérdidas en el ejercicio, podía utilizar las cuotas del anticipo pagado como crédito tributario en los años subsiguientes o pedir su devolución cuanto se trataba de ejercicios anteriores al 2008, lo cual resta evidentemente financiamiento para contratar

trabajadores así como también para invertir en la producción y potencializarían de las sociedades.

La nueva fórmula de cálculo del anticipo del impuesto a la renta no sólo se afecta la liquidez de las sociedades. En el Ecuador las entidades que mayores oportunidades de trabajo ofrecen son las sociedades, es en el sector empresarial donde fluye el verdadero progreso del país, con el pago definitivo del anticipo del impuesto al renta la Administración Tributaria sin ningún fundamento jurídico, que sin la existencia de un hecho generador que produzca una obligación tributaria respecto al anticipo, retiene gran cantidad del capital de la sociedades, lo cual les impide a estas pensar en emplear personas para que trabajen en su actividades empresariales.

Déficit presupuestario desarrollar y optimizar la producción.

Las variaciones económicas en el sector mercantil no consideran el equilibrio económico que pueda o no tener una empresa, por lo tanto una sociedad que registre pérdidas, menos oportunidades de incrementar su producción va a tener, peor aún de optimizar la misma, por ende el gran problema que existe con el pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, ya que el rubro sobrante que se contribuye como pago definitivo, el cual no tiene valor jurídico para establecerse como impuesto, puede ser utilizado por la empresa para invertir distintas áreas de la empresa, lo cual contradice los postulados constitucionales de inversión y reinversión.

Cuando los gastos realizados por las sociedades superan los ingresos en un determinado periodo, la sociedad entra en un estado de déficit presupuestario. La medida cuantitativa del déficit presupuestario se hace a través de la contabilidad de las sociedades. En la mayoría de las empresas ecuatorianas, el pago mínimo que considera la Administración Tributaria como excedente del anticipo del impuesto a la renta, afecta drásticamente al presupuesto de las sociedades, y más cuando en su plan anual de actividades económicas no se proveen los gastos ni mucho menos las contribuciones que exija el Estado por concepto de presuntos anticipos injustos

4.3. MARCO JURÍDICO.

4.3.1 LEGALIDAD DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA CONFORME LA CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA ECUADOR Y EL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Con el presente estudio no se pretende ofender ni mucho menos desacreditar el trabajo que desempeña la Administración Tributaria Central, por lo tanto no se procura demostrar que el anticipo del impuesto a la renta no tiene sustento legal. La realidad es que tanto el Estado como los sujetos pasivos enfrentan circunstancias económicas complejas. Es deber y obligación de todos los ciudadanos levantar nuestra nación para conseguir el desarrollo; no con ello quiero establecer que es adecuado que el Estado en función de sus necesidades atropelle los derechos de los ecuatorianos, sino que no se abuse de las circunstancias y el poder para aplicar el Derecho sin fundamentos jurídicos que lejos estén de sostener una justicia tributaria digna de un Estado democrático.

Con el fin de dejar por sentado que el interés del presente trabajo de investigación no es determinar la ilegalidad o inconstitucionalidad del anticipo, sino demostrar que el anticipo del impuesto a la renta es mal aplicado al constituirlo en pago definitivo, conforme al Ley Orgánica De Régimen Tributario Interno en su art. 41 literal c) y en su reglamento de aplicación en el art. 77 y 79. En este apartado jurídico, me referiré a las normas constitucionales y legales conforme al Código Tributario que amparan a la administración tributaria para llevar a cabo la aplicación de un anticipo del impuesto a la renta; por otro lado determino aquellas normas que se contraponen absolutamente con la constitución de pago definitivo que se configura con el anticipo del impuesto a la renta, y su imposibilidad de solicitar devolución ante el sistema tributario del país.

Conforme al art. 120 numeral 7 de la Constitución es atribución de la asamblea nacional “Crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados.”¹²¹ Esto en concordancia con el art. 3 del Código tributario el cual manifiesta que, “Solo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos...”¹²² Lo formal de las normas mencionadas, sirve de base para sostener que las leyes o tributos que están establecidos en nuestra legislación, específicamente el anticipo del impuesto a la renta, provienen de órganos jurídicos competentes, cuyo cumplimiento es de carácter obligatorio.

El anticipo del impuesto a la renta en atención al principio constitucional de suficiencia recaudatoria, supone una verdadera necesidad para el Estado, por

¹²¹ CONSTITUCIÓN DELECUADOR, Corporación de Estudios Y Publicaciones Quito Ecuador 2016.

¹²² CODIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2016

cuanto la creación y aplicación del anticipo a los contribuyentes, conlleva a que la administración central pueda gozar de liquidez en su presupuesto general, con el fin de realizar obras en beneficio de toda la Nación, así como la satisfacción de las necesidades primordiales de los ciudadanos.

No existe problema jurídico, en cuanto a la presencia del anticipo del impuesto a la renta, la grave contrariedad legal se establece en razón de que este anticipo, se constituye en pago definitivo, como si el excedente que resulta de la diferencia del impuesto causado menor al anticipo calculado, fuera un impuesto, ello en conformidad a art. 77 y 79 del Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

De acuerdo a lo analizado anteriormente, sabemos que es exclusividad únicamente de la Asamblea crear, modificar o extinguir tributos o impuestos. Y conforme al art. 7 inciso segundo del Código tributario, se determina que, "Ningún reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella"¹²³ En este sentido, no es legal considerar un impuesto mínimo o pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, y no sólo porque el reglamento lo configura como tal, sino porque este pago definitivo contraviene contra los principios constitucionales de capacidad contributiva, proporcionalidad, equidad y el de No Confiscatoriedad.

El análisis del art. 300 de la Constitución es relevante en la presente investigación ya que presupone, la parte medular del problema existente en la aplicación del anticipo del impuesto a la renta, el cual manifiesta que, "El régimen tributario se

¹²³ CODIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2016

regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.”¹²⁴. Si bien el anticipo del impuesto a la renta está amparado bajo los preceptos constitucionales del principio de suficiencia recaudatoria, ya que la recaudación de tributos se la hace en base a los hechos económicos que se producen, la aplicación de un anticipo que permite mantener de forma periódica la estabilidad económica del país, es una medida necesaria, para evitar las defraudaciones tributarias.

El anticipo del impuesto a la renta ha sido la medida exacta del sistema tributario para impedir la evasión de impuestos. Desde otra perspectiva el anticipo del impuesto a la renta en constituido en pago definitivo afecta totalmente los derechos de los contribuyentes, exigiéndoles un pago ilegal e inconstitucional por cuando no se observa el principio de capacidad contributiva y contradice los principios constitucionales de equidad y legalidad.

La Constitución de la República garantiza la inviolabilidad de la propiedad privada conforme a lo señalado en Art. 66 numeral 26, el que establece que “el estado reconoce y protege el derecho a la propiedad en todas sus formas, con función y responsabilidad social y ambiental”¹²⁵, es así que la administración tributaria, al

¹²⁴ CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, Corporación de Estudios Y Publicaciones Quito Ecuador 2016.

¹²⁵ CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, Corporación de Estudios Y Publicaciones Quito Ecuador 2016.

aplicar un pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, está apropiándose presunta e injustamente de forma apresurada del patrimonio de los contribuyentes. Suponiendo un impuesto mínimo, el Estado se adueña de valores pertenecientes a las sociedades, los cuales carecen de un hecho generador legalmente establecido para ser considerado como impuesto, y para ser exigido como obligación tributaria, por lo tanto el pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta causa una grave afcción al patrimonio de las sociedades y desestabiliza su liquidez económica y es una medida ilegal e inconstitucional utilizada por la administración tributaria.

4.3.2. EL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA, Y SU APLICACIÓN EN LAS SOCIEDADES SEGÚN LA LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO Y SU REGLAMENTO.

Antes de la reforma del 2009 la ejecución del anticipo del impuesto a la renta en el sistema tributario del Ecuador, era la misma tanto, como para personas naturales y jurídicas, obligados o no a llevar contabilidad y proyectaba un hipotético impuesto generado del cálculo del anticipo pagado en el año anterior más un porcentaje de retenciones; y si en el ejercicio corriente no se generaba la supuesta renta, la legislación tributaria dotaba de herramientas jurídicas a los contribuyentes con el fin de precautelar sus derechos como el reclamo de pago indebido o la devolución por pago en exceso del anticipo, cuando este ha sido superior al impuesto causado.

En el art. 41 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno se establece el cálculo del anticipo del impuesto a la renta y determina que, “Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en

cualquier modalidad contractual, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas”¹²⁶

Las reglas que establece la ley para efecto de anticipo del impuesto a la renta en las sociedades se encuentran en el literal b) del art. 41 de la ley antes mencionada y dice: “Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades: Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros: El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total. El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta. El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total. El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.”¹²⁷.

Conforme lo indicado previamente en la norma, las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, y las sociedades tiene la obligación de determinar en ejercicio corriente del impuesto a la renta el anticipo con respecto al siguiente ejercicio económico, para lo que se toma en cuenta el resultado de la suma matemática de los rubros del balance general y del estado de resultados, así como lo explico a continuación:

El 0.2% del Patrimonio Total se refiere al conjunto cuentas que constituyen el valor residual de comparar el activo total menos el pasivo total, resultado de los recursos

¹²⁶ LEY ORGÁNICA DEL REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Corporación de Estudios y publicaciones, Quito Ecuador 2016

¹²⁷ LEY ORGÁNICA DEL REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Corporación de Estudios y publicaciones, Quito Ecuador 2016

netos del contribuyente. Para efectuar el cálculo del anticipo del impuesto a la renta se deben considerar todos los competes del patrimonio total de las sociedades.

El 0.4% del Activo Total, es el rubro que se encuentra conformado por los objetos de valor pertenecientes a la sociedad. Está dividido en activos corrientes, como, caja, bancos, inventario, materias primas, insumos, etc.; activos fijos, que pueden ser, equipos, herramientas, infraestructura entre otros; activos diferidos, que son publicidad, propaganda, promoción, propiedad intelectual, gastos pre operacionales, etc., y finalmente los activos a largo plazo, que por su naturaleza son las inversiones, cuentas que se cobraran a futuro.

El 0.4% de los Ingresos gravables se refiere al valor resultante de las ventas, es el que la sociedad gana antes de pagar impuestos.

El 0.2% de Costos y Gastos deducible, se determina por las inversiones, que las sociedades tienen que efectuar con el fin de obtener un beneficio, lo que es capitalizable para la empresa, y los gastos son los egresos constantes que se registran en la sociedad y no conlleva ningún beneficio, siempre y cuando estén contempladas en la Ley como deducibles de impuestos.

Es así que la suma matemática de estos cuatro rubros correspondientes al ejercicio anterior, constituye el valor del anticipo del impuesto a la renta a declarar para el siguiente ejercicio. Así, los rubros del balance general y del estado de resultados serán la base para el cálculo del anticipo del Impuesto a la Renta, al que se le tendrá que restar las retenciones efectuadas en el año fiscal anterior, y el resultado será el anticipo pagado que se lo cancelara en los meses de julio y septiembre.

El literal C del art. 41 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno determina que, “ (...) El pago del anticipo a que se refiere el literal anterior se realizará en los plazos establecidos en el reglamento y en la parte que exceda al valor de las retenciones que le hayan sido practicadas al contribuyente en el año anterior al de su pago; el saldo se pagará dentro de los plazos establecidos para la presentación de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso y conjuntamente con esta declaración;”¹²⁸. Lo que quiere decir la norma, es que el contribuyente tiene que pagar un supuesto rubro por concepto de Impuesto a la Renta, sin considerar la verdadera actividad económica que presente en su declaración, lo que genera un grave inconveniente para la economía de la empresa ya que, sin generar renta, ya tiene previsto un impuesto para el futuro.

En idéntica forma el Inciso cuarto literal b) del art. 77 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, en donde de determina el pago del anticipo del impuesto a la renta, establece que, “El saldo del anticipo pagado, se liquidará dentro de los plazos establecidos para la presentación de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso y conjuntamente con la correspondiente declaración.”. De forma complementaria y con fines de adecuación el presidente de la república establece la forma de cobro del anticipo del impuesto a la renta. Es fácil comprender que esta disposición determina de forma injusta un supuesto tributo que en definitiva ya es considerado definitivo, y como para precisarlo aún más se establece que luego de haber efectuado el pago del anticipo en los meses de julio y septiembre, se liquide en el

¹²⁸ LEY ORGÁNICA DEL REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Corporación de Estudios y publicaciones, Quito Ecuador 2016

ejercicio corriente el valor que excede las retenciones efectuados en el mismo año, lo que no deja duda alguna de que desde el cálculo del anticipo ya existe una configuración ilegal de un tributo que no tiene naturaleza jurídica de ser cobrado.

En los articulados previamente señalados, nos encontramos con un grave problema jurídico; tanto en la Ley como el Reglamento, se establece que luego de proceder con los pagos parciales del anticipo del impuesto a la renta, en los meses julio y septiembre, al momento de realizar la declaración el impuesto a la renta se debe, liquidar el saldo restante del anticipo calculado, una grave afectación a los contribuyentes, antes de que se proceda al ejercicio contable correspondiente al año fiscal en curso, ya quedan establecidos los rubros del impuesto a la renta, lo que corresponden al saldo pendiente que se produce con el pago del anticipo.

En consecuencia, la configuración del pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta nace de los arts. 41 literal C de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y en los arts. 77 y 79 del Reglamento Para la Aplicación de la Ley. El pago del anticipo del impuesto a la renta resulta ser incómodo para los contribuyentes, cuando los valores anticipados, no puedan ser compensados en el futuro o devueltos mediante nota de crédito, luego de haberse comprobado un exceso en el pago de dichos anticipos, lo cual contradice los principios de capacidad contributiva, equidad, legalidad, suficiencia recaudatoria y el derecho de los ciudadanos a no ser despojados de su patrimonio.

Pese a que el cálculo del anticipo del impuesto a la renta se lo realiza en base a rubros que no determinan la renta real de las sociedades, antes de que se llegará

a configurar el impuesto causado, ya existe renta, es decir que las sociedades luego declarar su impuesto, inician sus actividades empresariales, con el fin de cubrir la renta que la administración tributaria ha dispuesto se deba cumplir, ello en razón de que este anticipo se constituye en pago definitivo. Si ni siquiera saber si se va a generar dicha renta.

4.3.3. ANÁLISIS LEGAL DEL RECLAMO POR PAGO INDEBIDO O EN EXCESO DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO LA RENTA EN LAS SOCIEDADES, CONFORME EL REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.

En el R.O. N° 209 del 8 de junio del 2010 se publicó el Decreto Ejecutivo N° 374 que contiene el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, cuerpo legal donde se encuentra establecido, lo relacionado al reclamo del atipo del impuesto a la Renta. En este reglamento se dispone la recepción del pago de un anticipo, adicional a las retenciones en la fuente, calculado sobre los ingresos gravables, los costos, gastos, el patrimonio y los activos de las sociedades, lo que quiere decir que, de forma ilegal y sin derecho a devolución el anticipo calculado, se constituye en pago definitivo.

Las sociedades deben realizar su declaración del impuesto a la renta al igual que las personas naturales conforme lo establece el numeral 1 de art. Art. 72. Del Reglamento Para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario interno. A continuación como referencia presento una tabla con las fechas que establece el Reglamento, para la declaración del impuesto a la renta de las sociedades.

Plazos para declarar y pagar el impuesto a la renta de las sociedades	
Noveno dígito del Ruc.	Desde el primer de enero hasta:
1	10 de abril
2	12 de abril
3	14 de abril
4	16 de abril
5	18 de abril
6	20 de abril
7	22 de abril
8	24 de abril
9	26 de abril
0	28 de abril

Fuente: Reglamento Para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario interno.

Elaborado por: Carlos G. Román Torres.

Para desarrollar el análisis legal de las normas que regulan la aplicación del anticipo del impuesto a la renta, es apropiado recordar que la constitución legal de un tributo y con este la obligación coactiva de pagarlo, tiene que sustentarse en un presupuesto legal previamente establecido en la Ley; no obstante la inexistencia de un hecho generador que determine un impuesto mínimo con la configuración del pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, conforma una actividad recaudatoria ilegal que contradice los principios constitucionales de legalidad y equidad.

Es necesario considerar que el concepto del pago del anticipo del impuesto a la renta, de manera evidente determina que dicha atribución patrimonial, que exige la Administración Tributaria, se la efectúa con un carácter provisional y responde a un momento anterior a la efectiva recaudación del impuesto a la renta, es así que de existir una renta inferior al calculado anticipo del impuesto a la renta, este valor sea compensado o devuelto a través de nota de crédito al contribuyente.

Es carente de toda lógica jurídica que el anticipo del impuesto a la renta se configure en pago definitivo, cuando su cálculo es realizado en base a rubros que no entran en el cálculo verdadero del impuesto a la renta, sino suponen una renta aproximada que se podría generar en el futuro.

De acuerdo al inciso del literal del art. 77 del Reglamento Para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, para el pago del anticipo del impuesto a la renta las sociedades deben considerar, “un valor equivalente al anticipo determinado por los sujetos pasivos en su declaración del impuesto a la renta menos las retenciones de impuesto a la renta realizadas al contribuyente durante el año anterior al pago del anticipo, y en el caso de accionistas, partícipes, socios u otros titulares o beneficiarios de derechos representativos de capital, menos el crédito tributario por el impuesto pagado por la sociedad que distribuye dividendos, hasta los límites establecidos para el mismo.

El valor resultante deberá ser pagado en dos cuotas iguales, las cuales se satisfarán hasta las siguientes fechas, según, el noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes RUC, o de la cédula de identidad, según corresponda:

Primera cuota (50% del anticipo).

Si el noveno dígito es Fecha de vencimiento

(Hasta el día)

1 10 de julio

2 12 de julio

3 14 de julio

4 16 de julio

5 18 de julio

6 20 de julio

7 22 de julio

8 24 de julio

9 26 de julio

0 28 de julio

Segunda cuota (50% del anticipo).

Si el noveno dígito es Fecha de vencimiento

(Hasta el día)

1 10 de septiembre

2 12 de septiembre

3 14 de septiembre

4 16 de septiembre

5 18 de septiembre

6 20 de septiembre

7 22 de septiembre

8 24 de septiembre

9 26 de septiembre

0 28 de septiembre

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

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

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

El anticipo determinado por el declarante que no fuere pagado dentro de los plazos previstos en este artículo, será cobrado por el Servicio de Rentas Internas mediante acción coactiva, de conformidad con lo dispuesto en el Código Tributario.”¹²⁹ Como lo habíamos analizado previamente, lo que indica el reglamento a través de esta norma, es la forma de efectuar el cobro del anticipo del impuesto a la renta, se determina que la Administración Tributaria Central en un primero momento cobre el valor resultante del cálculo del anticipo menos las retenciones que será pagado en los meses de julio y septiembre, y el saldo pendiente que resulta de esta

¹²⁹ REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGANICA DE REGIMN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2016.

operación y supere las retenciones efectuadas para el efecto se tendrá que pagar en la declaración corriente.

El mayor inconveniente para las sociedades con respecto a la reclamación por pago indebido se establece en los ejemplos que se mencionan en el artículo 79 del Reglamento, en los casos en que el impuesto a la renta causado es menor que el anticipo calculado. De acuerdo a los casos que se encuentran en esta norma, se indica que el anticipo calculado se constituye en pago definitivo del impuesto a la renta, en otras palabras, así las sociedades en su declaración tengan un impuesto menor al anticipo calculado, tendrán que asumir el pago del anticipo previamente establecido. Con respecto al capital de las sociedades se podría decir que este anticipo, configurado como impuesto mínimo, equivaldría entre el 10% y el 20% de las ganancias de las sociedades, dependiendo de los montos de los rubros que constituyen la base para el cálculo.

Las sociedades en atención a art. 79 inciso segundo literales i), ii) “Tendrán derecho a presentar un reclamo de pago indebido, o una solicitud de pago en exceso, o a utilizar directamente como crédito tributario sin intereses para el pago del impuesto a la renta que cause en los ejercicios impositivos posteriores y hasta dentro de 3 años contados desde la fecha de la declaración, los contribuyentes definidos en el literal b) del artículo 72, según corresponda, así:

- 6)** Por el total de las retenciones que superen el saldo pendiente del anticipo pagado, si no causare impuesto a la renta en el ejercicio corriente o si el impuesto causado fuere inferior a ese anticipo. En caso de que las retenciones no superen el saldo

pendiente del anticipo pagado, previo al pago de este saldo, se imputará el valor de las retenciones.

ii) Por las retenciones que le hubieren sido efectuadas, en la parte en la que no hayan sido aplicadas al pago del impuesto a la renta, considerando el saldo pendiente del anticipo pagado, en el caso de que el impuesto a la renta causado fuere mayor al anticipo pagado.”¹³⁰. La idea de la administración Tributaria Central, a través de la legislación ecuatoriana que regula el cobro del anticipo del impuesto a la renta, pretende recaudar de forma legal, un cobro que no tiene de ninguna forma un fundamento sustancial para ser considerado como pago definitivo, es fácil evidenciar que el reglamento permite que se puede reclamar únicamente por las retenciones que excedan, el anticipo calculado, es decir que, pese a exista un pago en exceso, el reclamo tiene que ser a partir de las retenciones y el anticipo que superen el anticipo calculado, mas no en impuesto que se haya causado de forma legal.

Es importante destacar que en el art. 79 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno existe una equivocación de forma, por cuanto se establece que tendrán derecho a reclamar por pago indebido o en exceso los contribuyentes establecidos en los literales a) y b) del art. 72 de esta ley, pero en este articulado no existen literales y su contenido no tiene que ver con los contribuyentes a los cuales quiere referirse el art. 79 del reglamento mencionado. Lo que la ley intenta establecer, son los contribuyentes señalados por el art. 76 de

¹³⁰ REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGANICA DE REGIMN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2016.

esta ley la cual contiene los literales a) y b) y determina claramente a los contribuyentes.

En el Artículo 79 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno se establece el siguiente ejemplo, con la finalidad de que el contribuyente observe los límites que establece la ley para los reclamos por pagos indebidos o en exceso, “La empresa “A” se dedica a la actividad de fabricación y comercialización de línea blanca. Durante el año 2009 le efectuaron retenciones en la fuente de impuesto a la renta por un valor equivalente a USD 70.000.

En el mes de abril del año 2010, la empresa elabora su declaración de impuesto a la renta del período fiscal 2009, y como parte de la declaración calcula el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal 2010. Luego de aplicar la correspondiente fórmula y demás consideraciones establecidas en la Ley y este Reglamento, el valor del anticipo es de USD 100.000; este anticipo es denominado anticipo calculado o anticipo pagado.

Este anticipo deberá ser pagado en 3 partes, mismas que serán calculadas de la siguiente forma.

(+) ANTICIPO CALCULADO PF2010: USD 100.000

(-) RETENCIONES EN LA FUENTE PF2009: USD 70.000

(=) VALOR DEL ANTICIPO QUE EXCEDE LAS USD 30.000

RETENCIONES: (2 cuotas)

SALDO DEL ANTICIPO A PAGARSE EN LA

DECLARACION DE IMPUESTO A LA RENTA

DEL PERIODO FISCAL 2010: USD: 70.000

(PF: PERIODO FISCAL)

El monto de USD 30.000 que corresponde al valor del anticipo que excede las retenciones efectuadas el año anterior, deberá pagarlo en 2 cuotas iguales de USD 15.000 durante los meses de julio y septiembre conforme lo establece el reglamento y; el valor de USD 70.000 que corresponde al saldo del anticipo lo deberá pagar al momento de efectuar la declaración de impuesto a la renta del año 2010.¹³¹. Es evidente que la administración tributaria configura un impuesto sin base legal, si bien se establece que el anticipo deberá ser pagado en dos meses que son julio y septiembre, porque se tiene que pagar el saldo pendiente de este anticipo, si no tiene relación puntual con la declaración que tiene efectuar en la forma establecida por la Ley, en otras palabras, la Administración Tributaria Central, determina cual es el momento que deben cubrir por concepto de impuesto a la renta las sociedades, en otras palabras las empresas tienen que operar principalmente con el fin de cubrir económicamente la deuda tributaria previamente impuesta por el Estado, que aunque no generen renta deben pagar.

El ejemplo que analizamos anteriormente conforme al mismo art. 79 del Reglamento Para la Aplicación de la Ley Orgánica De Régimen Tributario Interno, presenta tres casos que sirven para proceder con los reclamos por pagos en indebidos o en exceso, a continuación analizo cada uno de ellos:

¹³¹ REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGANICA DE REGIMN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2016.

Caso 1.- impuesto a la renta causado mayor o igual al anticipo calculado.

“El contribuyente tiene un impuesto a la renta causado de USD 120.000 y retenciones que le han efectuado el año corriente (2010) de USD 50.000.

Como el impuesto a la renta causado es mayor que el anticipo calculado, el impuesto a la renta final que debe considerar la empresa “A” es el impuesto a la renta causado; es decir, USD 120.000. Y en la liquidación del impuesto se considerará:

Impuesto a la Renta Causado: USD 120.000

(-) Cuotas del anticipo pagadas en julio/septiembre: USD 30.000

(-) Retenciones que le han sido efectuadas: USD 50.000

(=) Impuesto a la renta a pagar: USD 40.000¹³²

Es importante tomar en cuenta que solo en el caso número 1 se considera para efectos de impuesto a la renta en el impuesto causado, tal como lo establece el presente caso el impuesto causado es \$120,000 y el anticipo calculado es de 100,000; por lo tanto el impuesto que debe pagar la empresa y a conveniencia del Estado es el impuesto causado, pues la administración tributaria no pierde, o si le convendría perder en este caso si configuraría el anticipo calculado como pago definitivo, como si lo hace en los siguientes casos.

¹³² REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGANICA DE REGIMN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2016.

Caso 2.- impuesto a la renta causado menor al anticipo pagado.

“El contribuyente tiene un impuesto a la renta causado de USD 80.000 y retenciones que le han efectuado el año corriente de USD 50.000. Como el impuesto a la renta causado es menor que el anticipo calculado, este último se convierte en pago definitivo de impuesto a la renta y por ende el que deberá ser considera para la liquidación del impuesto, donde se tendrá en cuenta lo siguiente:

Anticipo calculado/pago definitivo de IR: USD 100.000

(-) Cuotas del anticipo pagadas en julio/septiembre: USD 30.000

(-) Retenciones que le han sido efectuadas: USD 50.000

(=) Impuesto a la renta a pagar: USD 20.000

Como se puede ver, previo al pago del saldo pendiente del anticipo, el contribuyente considera las retenciones que le han efectuado, y en este caso, paga la diferencia.”¹³³. Como lo había explicado anteriormente, se le impone al contribuyente injustamente una deuda que no tiene naturaleza jurídica de ser cobrada; como bien se manifiesta en el caso, la empresa declara un impuesto de \$ 80,000 se le han hecho retenciones de \$ 50,000 y el anticipo de \$ 30,000 que había pagado en los meses de julio y septiembre, ya dan como resultado el impuesto causado de la sociedad, que tendría nada más que ser compensado. Pero no es así el Art. 41 literal c) de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y el reglamento, en el presente caso, consideran como pago definitivo el anticipo

¹³³ REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGANICA DE REGIMN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2016.

calculado, es decir que se le exige al contribuyente pagar un saldo pendiente que no tiene razón jurídica, por lo tanto el saldo \$ 30.000 es un cobro ilegal e inconstitucional.

Caso 3.- impuesto a la renta causado menor al anticipo calculado con saldo a favor de retenciones en la fuente de impuesto a la renta.

“El contribuyente tiene un impuesto a la renta causado de USD 80.000 y retenciones que le han efectuado el año corriente de USD 85.000

Como el impuesto a la renta causado es menor que el anticipo calculado, este último se convierte en pago definitivo de impuesto a la renta y por ende el que deberá ser considerado para la liquidación del impuesto, donde se tendrá en cuenta lo siguiente:

Anticipo calculado/pago definitivo de IR: USD 100.000

(-) Cuotas del anticipo pagadas en julio/septiembre: USD 30.000

(-) Retenciones que le han sido efectuadas: USD 85.000

(=) Saldo a favor del contribuyente: USD 15.000

Como se puede ver, previo al pago del saldo pendiente del anticipo, el contribuyente considera las retenciones que le han efectuado, y en este caso, registra un saldo a favor de USD 15.000 y puede solicitar la devolución del correspondiente pago en exceso, indebido o utilizarlo directamente como crédito tributario sin intereses en el impuesto a la renta que cause en los ejercicios impositivos posteriores y hasta dentro de 3 años contados desde la fecha de la declaración; la opción así escogida

por el contribuyente respecto al uso del saldo del crédito tributario a su favor, deberá ser informada oportunamente a la administración tributaria.”¹³⁴. Supuestamente en el presente caso se le otorga al contribuyente el derecho de reclamar por un pago en exceso de \$ 15,000, cuando en realidad debería ser por un pago indebido e ilegal; pues tal como lo determina el legislador en el presente caso, se considera el impuesto causado de \$ 80,000 se le efectuaron retenciones de \$ 85,000 y el anticipo de \$ 30,000, la Administración Tributaria Central, le tiene que devolver al contribuyente, \$ 35,000, pero como al Estado le conviene remeter de forma indebida dineros de los contribuyentes, ya no se consideran los \$ 80,000 de impuesto casado sino los \$ 100,000 anticipo calculado configurado pago definitivo, restándole la posibilidad al contribuyente de exigir una devolución justa y legal.

Conforme lo analizado anteriormente, es necesario ratificar nuestra tesis en base a lo que el art. 7 del Código Tributario vigente dispone que: “Ningún reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella”.

En consecuencia, considero que es necesario que nuestros legisladores solucionen esta contrariedad jurídica, que discriminatoriamente afecta la economía del sector empresarial del país, por lo tanto se elimine el pago del saldo restante del anticipo en los casos en que el contribuyente haya declarado un impuesto causado inferior a este saldo, que el reglamento configura como pago definitivo.

¹³⁴ REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGANICA DE REGIMN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2016.

El establecimiento de un tributo, no puede adecuarse a través de un reglamento, es así que, el impuesto mínimo resultante de la diferencia del impuesto causado menor al anticipo carece de todo fundamento jurídico para ser aplicado como un impuesto mínimo o pago de finito, independiente del nivel de utilidades, este debe ser compensado equitativamente. Por lo tanto las sociedades que tengan márgenes de comercialización y utilidades bajas, están obligadas a pagar un anticipo que puede ser igual o superior a la utilidad gravable resultante.

5. MATERIALES Y MÉTODOS.

El valor académico de la presente investigación científica, es gracias a los materiales y métodos utilizados en el estudio de campo desarrollado a efecto de consolidar de forma objetiva la hipótesis, con el fin de que la propuesta jurídica que planteo en mi tesis, sea válida y adecuada para la problemática, vinculada a la afectación económica de las sociedades, cuando el pago del anticipo del impuesto a la renta se constituye en pago definitivo.

El acopio de criterios, ejecutados en torno a los materiales y métodos aplicados en la presente investigación, nos permitieron receptar, organizar e interpretar el criterio especialista de los abogados y jueces tributaritas, así como también la opinión de los empresarios que resultan afectados con el pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta.

Es necesario destacar el apoyo científico que utilicé en el desarrollo del trabajo de investigación; ya que las fuentes de carácter bibliográfico y documental especializadas en materia tributaria, me orientaron apropiadamente durante la ejecución de la presente tesis.

5.1. MÉTODOS.

Durante la ejecución del proceso de investigación, como mecanismo esencial de mi trabajo, la metodología aplicada permitió que pueda alcanzar mis objetivos planteados y probar mi hipótesis, por lo cual fue necesario partir de una observación, clasificación, ordenación y utilización de una metodología participativa, la misma que permitió interrelacionar a las personas y empresas que

son afectadas con el anticipo del impuesto a la renta y su pago definitivo. En cuanto a los métodos utilizados para la ejecución de mi trabajo de investigación, fue de relevancia el manejo del método científico, el que aportó de forma adecuada los procesos y técnicas de estudio, para lograr tener una perspectiva analítica y comprobada de los conocimientos, en torno a la materia tributaria y el pagado definitivo del impuesto a la renta como afectación a las sociedades.

Método Inductivo: El empleo de este método, fue indispensable en la fase de desarrollo doctrinario-jurídico, como de la investigación de campo; me permitió comprender las leyes, normas, procedimientos, resoluciones, y disposiciones particulares, así como la realidad de la problemática existente en cuanto a la constitución del pago del anticipo del impuesto a la renta en pago definitivo, considerando como punto de partida en la investigación de lo particular a lo general.

Método deductivo: Su aplicación fue necesaria en el desarrollo teórico legal, el cual me aportó con las técnicas adecuadas para llevar a cabo un estudio comparado, respecto a la aplicación del impuesto a la renta y su anticipo en España, Perú y Colombia, partiendo de una perspectiva general con el fin de llegar a un conocimiento singular y particular del tema y problema establecido.

Método materialista histórico: La aplicación de este método, me sirvió para ampliar el estudio del problema establecido, con el objeto de ejecutar una investigación minuciosa desde el origen y evolución del anticipo del impuesto a la renta y sus efectos, para tener de forma objetiva la diferenciación de como se lo aplica en la actualidad, y si sus efectos con respecto a las normas antecesoras.

Método Descriptivo: En su planteamiento sostiene la realización de una descripción precisa de los efectos que provocan el anticipo del impuesto a la renta cuando se constituye en pago definitivo, y así demostrar que las sociedades en el Ecuador, pierden liquidez y garantía jurídica en su economía.

Método analítico: me permitido llevar a cabo un estudio puntual del problema considerando una perspectiva social, jurídica, política y económica entre la administración tributaria y las sociedades en el Ecuador; conjuntamente con el análisis objetivo de cada uno de los efectos determinantes, en la desmedida aplicación el anticipo del impuesto a la renta.

Método exegético: El empleo de este método, me permitió apoyar el desarrollo del presente trabajo de investigación en base a las normas jurídicas relacionadas con la problemática planteada, tales como: la Constitución de la República del Ecuador, el Código Tributario, la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su reglamento.

Método Hipotético: me permitió aportar una posible respuesta, la cual mediante la ejecución del trabajo de investigación será comprobada o rechazada al final de la investigación, y de forma sistemática contrastar la hipótesis planteada con los resultados obtenido del estudio de campo ejecutado.

5.2. TÉCNICAS.

Es relevante manifestar, lo necesario que fue tarea de obtención y acopio de información conforme al tema planteado, la utilización de técnicas fue de trascendental importancia, en el cómo investigativo, ya que logre recoger datos relevantes para la ejecución de mi trabajo de tesis, logrando así afianzar el estudio

científico conforme al fichaje bibliográfico y virtual, que fueron sin duda de gran aporte para la conclusión del presente estudio investigativo. Respecto al estudio de campo efectuado, destaco lo importante que fueron las técnicas de las encuestas y entrevistas, las que fueron aplicadas a la comunidad empresarial, abogados y operadores de justicia especializados en materia tributaria, así como funcionarios del servicio de Rentas Internas de la ciudad de Loja. La encuesta fue planteada a través de un cuestionario de seis preguntas, las mismas que fueron apropiadamente analizadas, estudiadas y discutidas según el problema; inmediatamente fueron debidamente tabuladas y representadas en cuadros y gráficos estadísticos, de acuerdo a los resultados obtenidos de la aplicación de las mismas.

6. RESULTADOS.

En el estudio científico que llevo a cabo, respecto al anticipo del impuesto a la renta, la investigación de campo se constituye en un elemento esencial para demostrar y comprobar de manera objetiva que, el Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, en lo que concierne al reclamo por pago indebido o en exceso, vulnera los derechos económicos de las sociedades, así como su liquidez y seguridad jurídica financiera

El pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, es un problema coyuntural para el desarrollo económico de las sociedades nacionales o extranjeras en el Ecuador, por lo tanto es necesario aplicar una evaluación especialmente en la comunidad empresarial, con la finalidad de obtener resultados que permitan consolidar conclusiones y recomendaciones que viabilicen la propuesta de reforma al Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, por lo que apliqué 30 encuestas a empresarios, abogados y operadores de justicia; encuestas que consisten de seis interrogantes cada una, las cuales guardan estrecha relación con el problema, los objetivos, hipótesis y temática planteada.

El acopio de información y el análisis de los criterios declarados por las personas encuestadas quedan en constancia con la reproducción de los siguientes resultados:

6.1. PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LAS ENCUESTAS.

Primera pregunta:

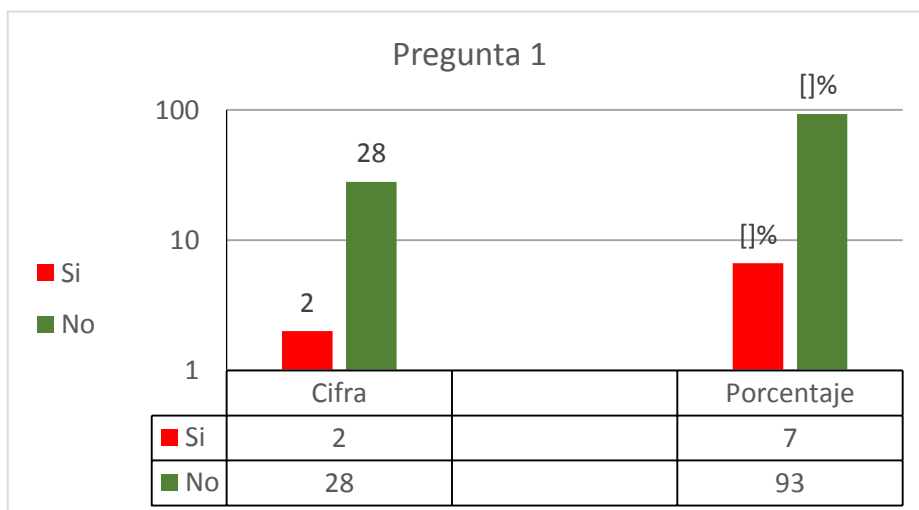
¿Cree usted que el Estado ecuatoriano, en el concepto de hecho generador tributario, ha incluido que el pago del anticipo del impuesto a la renta siendo mayor que el impuesto causado se convierta en pago definitivo?

CUADRO NRO. 1

VARIABLE	FRECUENCIA	PROCENTAJE
SI	2	7 %
NO	28	93 %
TOTAL	30	100 %

Fuente: Carlos Geovanny Román Torres.

REPRESENTACION GRAFICA.



RESULTADOS.

De las 30 personas encuestadas, 28 personas que representan el 93% consideran que el Estado no ha incluido en el concepto de “hecho generador”, dentro de la legislación tributaria ecuatoriana, el pago del anticipo del impuesto a la renta mayor que el impuesto causado, como pago definitivo; por el contrario, solo 2 personas que corresponden al 7% consideran que el estado si cumple con este concepto.

ANALISIS.

De acuerdo al criterio de Abogados y operadores de justicia encuestados, el 93% concuerda que, no se ha incluido en el concepto de hecho imponible, para que el pago del anticipo del impuesto a la renta se constituya en pago definitivo, es decir que no se puede considerar como una contribución fiscal un pago anticipado, ya que éste no nace de una actividad legalmente tipificada para que genere una obligación tributaria. En su mayoría los encuestados consideran que este anticipo, es un tributo disimulado, que contradice los preceptos legales y doctrinarios del hecho imponible y el impuesto causado.

La norma tributaria, que rige el anticipo del impuesto a la renta, más allá de recaudar, perturba el desarrollo económico de los contribuyentes, por lo tanto debería desaparecer de nuestra legislación.

Segunda pregunta:

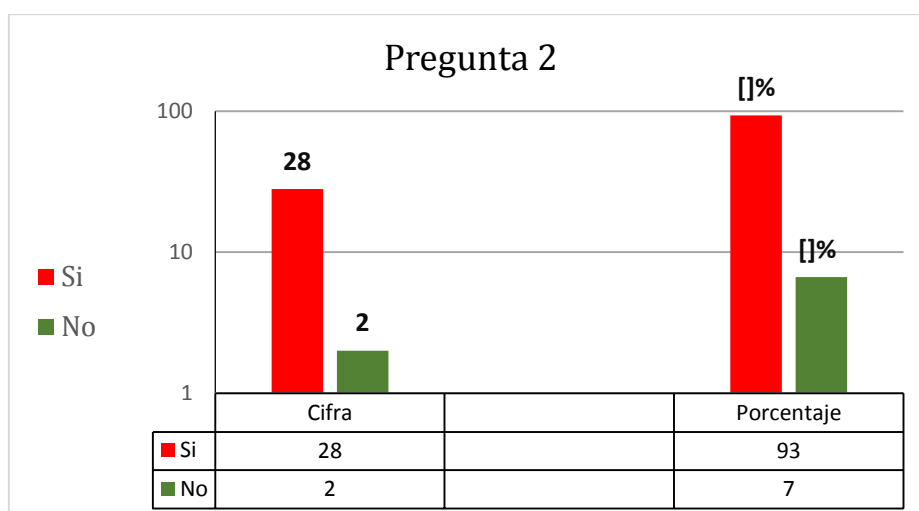
¿Cree usted que se atenta contra el principio constitucional de equidad del régimen tributario, cuando las sociedades, en el anticipo del impuesto a la renta, pagan un valor superior del deberían cancelar de acuerdo al impuesto causado?

CUADRO NRO.2

VARIABLE	FRECUENCIA	PROCENTAJE
SI	28	93%
NO	2	7%
TOTAL	30	100 %

Fuente: Carlos Geovanny Román Torres.

REPRESENTACION GRAFICA.



RESULTADOS.

De las 30 personas encuestadas, 28 personas que corresponden al 93% consideran que se atenta contra el principio constitucional de equidad del régimen tributario, cuando las sociedades, en el anticipo del impuesto a la renta, pagan un valor superior del que deberían cancelar de acuerdo al impuesto causado, mientras que 2 personas, las que corresponden al 7% consideran que no se atenta contra este principio.

ANALISIS.

El 93% de las personas encuestadas manifestaron inconformidad con la Administración Tributaria, por el pago excesivo que puede generarse con el anticipo del impuesto al a renta, en razón de que el cálculo de éste anticipo se lo hace en base al patrimonio de las empresas y no valores reales que correspondan a sus ingresos anuales. Conforme el criterio de las personas encuestadas, al efectuar la declaración corriente, las sociedades realizan su contribución fiscal de acuerdo a los ingresos a la fuente ecuatoriana, menos deducciones y excepciones; por lo que si habría un exceso de pago con el anticipo, éste debería devolverse y no constituirse en pago definitivo, que más allá de ser injusto e inconstitucional, es evidente que se atenta contra el principio de equidad y proporcionalidad tributaria al no considerarse pagos justos con relación a los ingresos reales de las empresas y no en base a valores supuestos que afecten su economía.

Tercera pregunta:

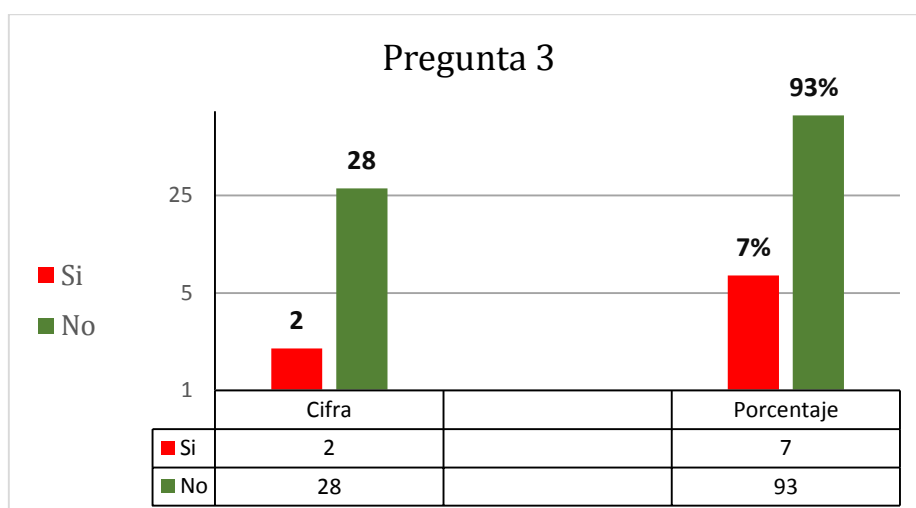
¿Cree usted que El Estado garantiza la inversión y la seguridad económica de las sociedades en el país con el pago del anticipo del impuesto al a renta?

CUADRO NRO.3

VARIABLE	FRECUENCIA	PROCENTAJE
SI	2	7%
NO	28	93%
TOTAL	30	100 %

Fuente: Carlos Geovanny Román Torres.

REPRESENTACION GRAFICA.



RESULTADOS.

De las 30 personas encuestadas, 28 que representan el 93% consideran que, el Estado no garantiza la inversión y la seguridad económica de las sociedades en el país con el pago del anticipo del impuesto al a renta, mientras que 2 personas que representan el 2% mantienen que, el pago del anticipo del impuesto a la renta si garantiza la inversión y seguridad economía de las sociedades en el país.

ANALISIS.

Las personas encuestadas sostienen que el anticipo, atenta contra políticas constitucionales de estimulación de producción y empleo en el país. Es evidente que los empresarios en el Ecuador, por temor prefieren invertir en otros países o simplemente, abstenerse de realizar una inversión cuya rentabilidad, vaya a ser limitada por los enormes gastos fiscales que establece la administración tributaria. Los datos arrojados por las encuestas, ofrecen un aporten contundente en el presente trabajo de investigación, ya que de acuerdo al criterio del 93% de los empresarios, abogados y operadores de justicia que se encuestó, se establece que al exigirse el pago de un valor del cual se desconoce su hecho imponible, se está confiscando valores que perjudican considerablemente la inversión particular de las sociedades en el Ecuador, porque pese a que no existe obligación tributaria legalmente establecida, este anticipo se constituye de manera arbitraria en pago definitivo o impuesto mínimo.

Cuarta pregunta:

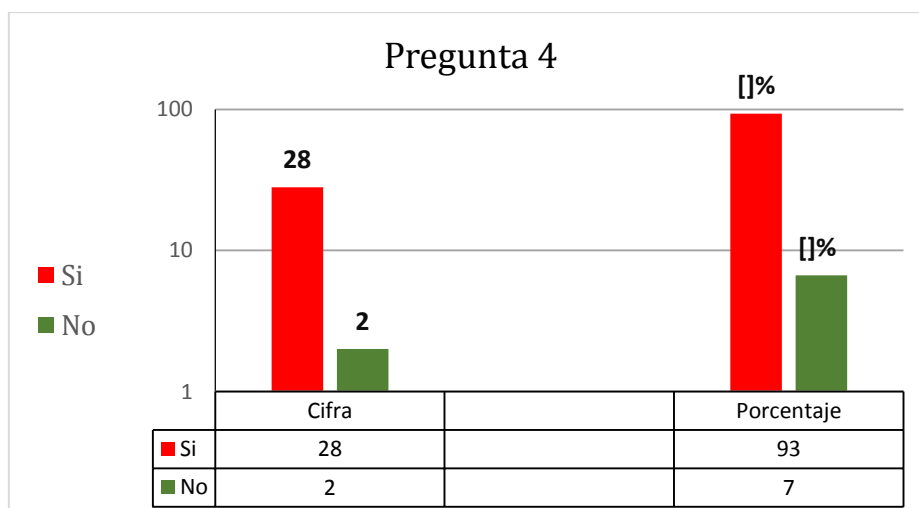
¿Considera usted que el anticipo del impuesto a la renta afecta a la liquidez de las empresas, cuando éste siendo mayor al impuesto causado en el ejercicio corriente, se convierte en pago definitivo?

CUADRO NRO 4.

VARIABLE	FRECUENCIA	PROCENTAJE
SI	28	93%
NO	2	7%
TOTAL	30	100 %

Fuente: Carlos Geovanny Román Torres.

REPRESENTACION GRAFICA.



RESULTADOS.

De las 30 personas encuestadas 28 que representan el 93% consideran que el anticipo del impuesto a la renta afecta a la liquidez de las empresas, cuando éste siendo mayor al impuesto causado en el ejercicio corriente, se convierte en pago definitivo; por otra parte 2 personas que representan el 7% manifestaron que no se afecta a la liquidez de las empresas con el pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta.

ANÁLISIS.

Los datos que nos brindan las encuestas, nos permiten determinar que, la liquidez económica de las sociedades, sufre grave inestabilidad al realizar pagos excesivos y más cuando en su planificación presupuestaria, no se prevén gastos fiscales cuyo cobro se lo hace en base a rubros irreales.

Es indiscutible el desacuerdo que sostiene la colectividad en razón del anticipo del impuesto a la renta, ya que el 93% de las personas a quienes se encuestó, manifestaron que, con la figura jurídica tributaria del anticipo del impuesto a la renta, no solo se afecta la liquidez de las sociedades; reduce su crecimiento económico y productivo, y en ocasiones este tipo de medidas tributarias, lleva a la liquidación de las empresas en el Ecuador.

Quinta pregunta:

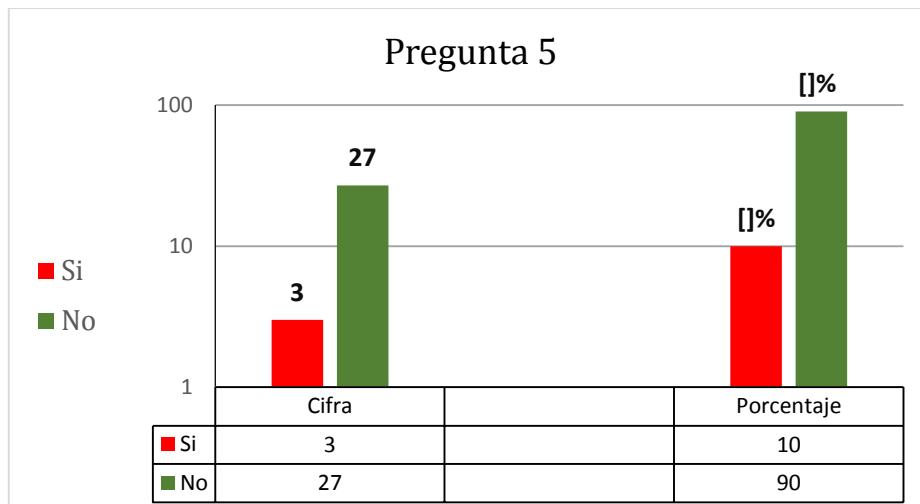
¿Considera usted justo que las sociedades, cuando proceden a la reclamación por pago indebido o en exceso, se les devuelva únicamente el excedente de las retenciones y no se considere para efecto de la devolución el pago en exceso del anticipo del impuesto a la renta?

CUADRO NRO, 5

VARIABLE	FRECUENCIA	PROCENTAJE
SI	3	10%
NO	27	90%
TOTAL	30	100 %

Fuente: Carlos Geovanny Román Torres.

REPRESENTACION GRAFICA.



RESULTADOS.

De las 30 personas encuestadas 27 que representan el 90% manifestaron que es injusto que las sociedades, cuando proceden a la reclamación por pago indebido o en exceso, se les devuelva únicamente el excedente de las retenciones y no se considere para efecto de la devolución el pago en exceso del anticipo del impuesto a la rentas; mientras tanto que 3 personas que representan el 10% sostienen que si es justo que se les devuelva únicamente el excedente de las retenciones y no se considere el pago en exceso del anticipo del impuesto a la renta.

ANALISIS.

A juicio de los encuestados, el anticipo del impuesto la renta, no tiene sustento constitucional para construirse en pago definitivo y peor aún, para negar su devolución cuando su pago ha sido excesivo.

Conforme el criterio del 90% de las personas encuestadas, existen normas tributarias injustas y su aplicación atenta contra el equilibrio económico de las sociedades, además la administración tributaria no cuenta con un reglamento que ajuste su ejecución de forma equitativa y favorable para las compañías. Los empresarios, abogados y operadores de justicia, consideran importante que su contribución fiscal le permita sostenerse al Estado; pero determinan que las normas tributarias en el Ecuador socavan el desarrollo económico de las empresas.

Sexta pregunta:

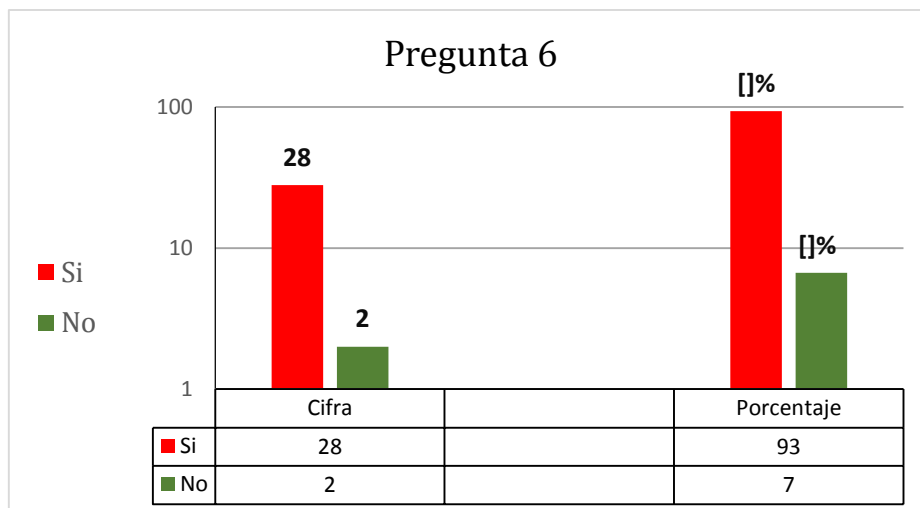
¿Considera usted necesario que se introduzca reformas a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento, en lo que respecta a la “reclamación por pagos indebidos o en exceso referente al pago del anticipo del impuesto a la renta”?

CUADRO NRO 6.

VARIABLE	FRECUENCIA	PROCENTAJE
SI	28	90%
NO	2	7%
TOTAL	30	100 %

Fuente: Carlos Geovanny Román Torres.

REPRESENTACION GRAFICA.



RESULTADOS.

En lo que respecta a la “reclamación por pagos indebidos o en exceso referente al pago del anticipo del impuesto a la renta”, de las 30 personas encuestadas 28 que representan el 93% consideran que es necesario, se introduzca reformas a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento; mientras que 2 personas que representan el 7%, no consideran necesaria la mencionada reforma.

ANALISIS.

El 93% de las personas encuestadas manifiestan que, ante la eminente necesidad de ajustar una normativa equitativa y proporcionada, en lo que respecta al reclamo administrativo por pago en exceso del anticipo del impuesto al a renta, se deben efectuar modificaciones estructurales en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento.

La propuesta de reforma a la Ley y al Reglamento es pertinente conforme el criterio de los empresarios, abogados y operadores de justician, quienes manifestaron que el anticipo al constituirse en pago definitivo contradice los principios constitucionales del Régimen Tributario, por lo que es necesario reformar esta medida que afecta el equilibrio económico de las sociedades y contribuyentes obligados a llevar contabilidad.

6.2. PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LAS ENTREVISTAS.

Para consolidar mi trabajo de investigación de acuerdo a la hipótesis que planteé y con la finalidad de conseguir los objetivos proyectados, aplique cinco entrevistas, dirigidas a jueces de lo Contencioso Administrativo y Tributario de Loja, al Procurador Tributario del Servicio de Rentas Internas de Loja, empresarios y abogados especializados en materia tributaria.

Las entrevistas fueron estructuradas por cinco interrogantes, relacionadas con la temática, problemática, hipótesis y objetivos pertinentemente planteados en el proyecto de investigación. Luego de su ejecución y con el debido procesamiento de los datos obtenidos, presento los siguientes resultados:

Primera pregunta:

¿Cree usted que el Estado ecuatoriano, en el concepto de hecho generador tributario, ha incluido que el pago del anticipo del impuesto a la renta siendo mayor que el impuesto causado se convierta en pago definitivo?

Respuestas:

De acuerdo a las entrevistas ejecutadas, con el pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, el Estado ecuatoriano, sin ninguna vinculación jurídica exige a las empresas el pago por una obligación tributaria irreal. A través del pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, se confisca arbitrariamente activos de las sociedades, sin considerar la existencia de un hecho imponible legalmente

establecido; lo cual les resta liquidez a las empresas, y se constituye en una media injusta para el desarrollo económico de las mismas.

El anticipo del impuesto a la renta, no es un tributo, mucho menos su pago es por concepto de alguna actividad económica que pueda ser verificada por un hecho imponible e instituido legalmente por la legislación tributaria. Por lo acotado el Estado ecuatoriano no cumple con el concepto de “hecho generador” al retener excedentes del anticipo cuando este es superior al impuesto causado.

Segunda pregunta:

¿Cree usted que se atenta contra el principio constitucional de equidad del régimen tributario, cuando las sociedades, en el anticipo del impuesto a la renta, pagan un valor superior del deberían cancelar de acuerdo al impuesto causado?

En esta interrogante, especialmente la comunidad empresarial, manifestó que la aplicación del anticipo del impuesto a la renta, no es una medida equitativa, por cuanto se está sufragando un valor superior al que debería pagarse de acuerdo la capacidad contributiva de la empresa. Por lógica se entiende que si se anticipa un pago y este es superior al que debe ser cancelado en la declaración normal, el excedente de éste debe ser devuelto o compensado en futuras declaraciones o para otro anticipo, lo que en la actualidad no sucede y se convierte en una grave complicación para la liquidez de las sociedades.

Si bien el impuesto causado, es el valor real y legal que las empresas declaran para su respectivo pago del impuesto a la renta; el anticipo como valor incierto que la

administración tributaria calcula para recaudar de forma anticipada recursos, no tiene sustento constitucional para establecerse en pago definitivo, por cuanto los rubros calculados para exigir el pago de éste no son reales, por lo que no existe equidad tributaria con el anticipo del impuesto renta, ya que se atenta contra la capacidad contributiva de las sociedades, al no devolver los pagos excesivos, en razón de que se los considere como impuestos mínimos.

Tercera pregunta:

¿Cree usted que El Estado garantiza la inversión y la seguridad económica de las sociedades en el país con el pago del anticipo del impuesto a la renta?

Conforme a las entrevistas efectuadas a los empresarios y abogados especializados en materia tributaria, no se puede invertir en el Ecuador por los descomunales gastos fiscales que conlleva dicha actividad; la salida de divisas a otros países, como Panamá, Perú o Colombia, es un efecto que causan las medidas tributarias injustas y desproporcionadas, pues es evidente que el Estado no proporciona las garantías apropiadas, para que la inversión de los empresarios en el Ecuador, no se vea perjudicada por los excesivos gastos fiscales.

Conscientes del ambiente recesivo, por el cual estamos atravesando en el Ecuador, el sector empresarial, considera importante la recaudación de recursos para contribuir con el sostenimiento de la economía del país, no obstante, consideran abusivo por parte de la administración tributaria, confiscar dineros propios de las sociedades con el pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta. Las medidas

tributarias injustas y excesivas, más allá de recaudar equitativamente, de forma oportuna y proporcional, afectan enormemente el equilibrio económico de las sociedades, reduciendo su capacidad económica para generar plazas de trabajo, e incrementar la producción nacional.

Cuarta pregunta:

¿Considera usted que el anticipo del impuesto a la renta afecta a la liquidez de las empresas, cuando éste siendo mayor al impuesto causado en el ejercicio corriente, se convierte en pago definitivo?

De acuerdo al criterio de los empresarios, abogados y jueces tributaristas, las sociedades se manejan con un plan anual presupuestario de ingresos y gastos, el cual se tienen que desajustar, cuando pagan de forma definitiva un anticipo que nunca estuvo previsto como egreso, más aún cuando siendo este excesivo, la administración tributaria no considera devoluciones por concepto de anticipos pagados en exceso.

El testimonio de un empresario nos permite determinar de forma indiscutible que el pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, resta liquidez a las sociedades; él nos explicaba que la empresa de la cual era accionista, al realizar su declaración en el 2012 se le determino que debía pagar un anticipo del impuesto a la renta en dos periodos distintos, el cual fue cancelado de forma oportuna; pero al declarar en el 2013, la empresa había generado más egresos que ingresos, por lo cual el anticipo pagado era superior al que se había declarado como impuesto causado ese año, en vista de ello procedió con el reclamo administrativo por pago en exceso,

el cual se le negó porque este anticipo se había constituido en pago definitivo. Es sencillo concluir que enfrentamos medidas tributarias que perjudican el desenvolvimiento de las sociedades, e impiden el progreso económico del Ecuador, ya que la inversión particular es prioritaria para el desarrollo del país.

Quinta pregunta:

¿Considera usted necesario que se introduzca reformas a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su reglamento, en lo que respecta a la “reclamación por pagos indebidos o en exceso referente al pago del anticipo del impuesto a la renta”?

Para que exista una aplicación justa del anticipo del impuesto a la renta en las actividades económicas que generen las empresas en el Ecuador y éste no limite el desarrollo económico de las mismas, de acuerdo al criterio técnico y jurídico de los jueces y abogados especialistas en materia tributaria, es imperante la necesidad de introducir reformas a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento, respecto a los reclamos por pagos indebidos o en exceso, ya que no existe sustento constitucional concreto para que el Estado retenga dineros de las sociedades mediante la aplicación del pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta. El carácter confiscatorio que tiene el anticipo del impuesto a la renta, al constituirse en pago definitivo, afecta drásticamente la economía de las empresas y obstruye el desarrollo de las mismas.

Los tributos deben ser recaudados en razón de la capacidad contributiva de las sociedades. Exigir pagos fiscales en razón de un cálculo hecho en base a valores

que no se han generado aún y negar su devolución cuando éste es superior al que se debe cancelar legalmente, no es específicamente la manera correcta de recaudar recursos de acuerdo a los principios que manifiesta la Constitución. Por lo tanto, es pertinente que se readeque las reglas para la aplicación del anticipo del impuesto a la renta y su devolución cuando este es superior al impuesto causado en la declaración corriente, y se elimine la figura tributaria del pago definitivo.

6.3. CASUÍSTICA.

Previo a informar sobre la caustica, debo indicar que me trasladé en forma personal a la empresa LOJAGAS, que está ubicada en el barrio Turunuma Alto, donde me facilitaron, informes, documentos y sus balances contables respecto al pago del anticipo del impuesto al a renta y su declaración correspondiente al ejercicio fiscal del 2015

CASO UNICO.

Datos generales de la empresa.

Nombre de la sociedad: Compañía de Economía Mixta LOJAGAS.

Domicilio: Barrio Turunuma alto, calle Valencia entre Burgos y Av. Turunuma

Representación legal: Ing. James Loaiza Riofrio.

Contadora: Lic. Karina Pineda.

Con el propósito de demostrar la afectación económica que soportan las sociedades, efectué un estudio analítico en los balances contables de la Compañía de Economía Mixta LOJAGAS, en donde se establece puntualmente el cálculo del anticipo del impuesto a la renta que se le efectúa a esta empresa en el año 2014

con respecto al ejercicio fiscal del 2015, así como también los pagos parciales de este anticipo en los meses julio y septiembre del 2014.

De igual forma realizo un análisis a la declaración del impuesto a la renta de la compañía en mención, con el fin de establecer que la Administración Tributaria, a través del pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, retiene injustificadamente el patrimonio de la sociedad sin que este tenga fundamento jurídico para consolidarse como un impuesto.

EL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA COMPAÑÍA DE ECONOMÍA MIXTA LOJAGAS

El anticipo del impuesto a la renta que se calcula en el año 2014 y deberá cancelarse en su totalidad en el ejercicio fiscal 2015, se lo realiza en el formulario de declaración del Impuesto a la Renta y Presentación de balances para sociedades y establecimientos permanentes, correspondientes al ejercicio fiscal 2014, en el cual se genera el cálculo del Anticipo del Impuesto para el ejercicio 2015, conforme al siguiente cuadro:

CUADRO No. 20.1			
Cálculo del Anticipo del Impuesto a la Renta próximo año (Casillero 879 - Formulario 101 del ejercicio fiscal 2014)			
Detalle	Según Cia.		
	Valor Rubros	%	Valor Calculado
Activos Totales	8,929,922.71	0.4%	35,719.69
Patrimonio Total	6,276,886.06	0.2%	12,553.77
Costos y Gastos deducibles	8,172,597.42	0.2%	16,345.19
Ingresos gravados (f)	11,078,975.72	0.4%	44,315.90
Anticipo calculado (g)	CUADRO No. 8		108,934.56

Tal como lo establece el artículo 41 numeral 2 literal b de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, el anticipo del impuesto a la Renta en sociedad LOJAGAS se calculó de acuerdo a los siguientes rubros.

0.4% de los Activos Totales = 35.719,69

0.2% del Patrimonio Total= 12.533,77

0.2% de los Costos y Gastos deducibles = 16,345.19

0.4% de los Ingresos gravados = 44.315,90

La suma de estos rubros genera el valor total del anticipo calculado del impuesto a la renta que es \$108.934,56.

Así mismo, a fin de determinar el valor a pagar en los meses de Julio y Septiembre, se procedió a realizar la siguiente operación:

TOTAL DEL ANTICIPO (-) RETENCIONES A LA FUENTE DEL AÑO 2014

Como se explica en el siguiente gráfico:

Anticipo determinado con cargo al ejercicio fiscal 2015	108,934.56
Retenciones en la Fuente que le han efectuado en el 2014	90,736.61
Anticipo Calculado a Pagar en julio y septiembre de 2015	18,197.95

En este cuadro se determina lo estipulado en el art. 77 literal b del Reglamento Para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, para determinar el valor a pagar del anticipo del impuesto a la renta, el valor calculado de éste

anticipo(108.934,56.) se lo debe restar por las retenciones efectuadas en año anterior. (90,736.61)

El total a pagarse en los meses de julio y septiembre del 2015 es USD \$18.197,95, que se abonan en dos cuotas de \$ USD 9.098,97 como consta a continuación;

ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO		871+872+873	879	=	108934.56
ANTICIPO A PAGAR	PRIMERA CUOTA		871	+	9098.97
	SEGUNDA CUOTA		872	+	9098.97
	SALDO A LIQUIDARSE EN DECLARACIÓN PRÓXIMO AÑO		873	+	90736.62

Luego de haber realizado los pagos detallados en el cuadro anterior, en la declaración del Impuesto a la Renta correspondiente al año fiscal 2015, se debe liquidar el valor pendiente que es \$USD 90.736,62.

- DECLARACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL 2015.

La Compañía de Economía Mixta LOJAGAS, durante el año 2015 obtuvo los siguientes ingresos:

EJERCICIO ECONOMICO AÑO 2015			
		Enero-Diciembre	ANUAL
UTILIDAD (PERDIDA) DEL EJERCICIO BASE PARA EL		505,221.74	505,221.74
15 % PARTICIPACION LABORAL		75,783.26	75,783.26
= UTILIDAD (PERDIDA) ANTES DE IMPUESTO		429,438.48	429,438.48
- INGRESOS EXCENTOS IMPUESTO RENTA GLOBAL		190,667.20	190,667.20
+ GASTOS NO DEDUCIBLES		41,193.01	41,193.01
+ GASTOS NO DEDUCIBLES DIF NEC Y NIIF		89,088.58	89,088.58
+ GASTOS INCURRIDOS PARA GENERAR INGRESOS EXENTOS		-	-
+ 15% PARTICIPACIÓN DE TRABAJADORES EN INGRESOS EXENTOS		28,600.08	28,600.08
- AMORTIZACIÓN DE PÉRDIDAS TRIBUTARIAS			-
- INCREMENTO NETO DE EMPLEOS		-	-
- PAGO A TRABAJADORES DISCAPACITADOS		7,061.00	7,061.00
- OTRAS PARTIDAS CONCILIATORIAS			-
= BASE IMPONIBLE IMPUESTO A LA RENTA		390,591.95	390,591.95

La base imponible para calcular el impuesto a pagar es \$USD 390.591,95, que una vez aplicado el cálculo de acuerdo a lo que establece la tabla del Servicio de Rentas Internas se determina que el impuesto causado o impuesto a pagar es por el valor de \$USD 85.930,23.

SALDO UTILIDAD GRAVABLE	835-844	845		390591.95
TOTAL IMPUESTO CAUSADO		849	=	85930.23

Sin embargo, en la conciliación tributaria y en el formulario de declaración del Impuesto la renta, amparándose en lo que establece el artículo 77 y 79 del Reglamento Para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, como el anticipo del impuesto a la Renta calculado en el año 2014 es mayor al impuesto causado por las rentas del año 2015, el anticipo se constituye en pago definitivo.

IMPUESTO RENTA GLOBAL	85,930.23	85,930.23
ANT. DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL	108,934.56	108,934.56
IMP. CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO	108,934.56	108,934.56

Es evidente el carácter confiscatorio de la ley orgánica de régimen tributario interno y su reglamento respecto a la aplicación del anticipo del impuesto a la renta; como lo es en el caso de la Compañía de Economía Mixta LOJAGAS, palpablemente se refleja el cobro indebido de un impuesto causado que no fue generado por la empresa en el ejercicio fiscal, sino fue determinado por un anticipo hecho en base a rubros irreales. En definitiva a través de la configuración del anticipo del impuesto a la renta en pago definitivo, la empresa pierde (USD 23.004,33) cantidad que es considerada por la Administración Tributaria como un impuesto mínimo, el cual no tiene un hecho generador ni mucho menos se lo establece en la ley tributaria como una imposición fiscal.

7. DISCUSIÓN.

En la discusión como parte prioritaria del presente trabajo de tesis, y de acuerdo al trabajo desarrollado como investigación de campo, pude llegar a satisfacer mis objetivos y a obtener resultados que me permiten resaltar la necesidad de haber efectuado un estudio científico en torno a la materia tributaria de nuestro país, y más específicamente la aplicación que existe respecto al anticipo del impuesto a la renta, su pago y la falta de una correcta aplicación de los principios tributarios para concurrir con la devolución de su excedente cuando este ha sido superior al impuesto causado, o cuando no ha existido impuesto causado.

7.1. VERIFICACIÓN DE LOS OBJETIVOS.

Objetivo General.

“Efectuar un estudio jurídico, técnico, teórico, doctrinal y legal respecto a los elementos primordiales del derecho tributario, y la afectación económica de las sociedades con el pago del anticipo del impuesto a la renta cuando este se constituye en pago definitivo.”

Respecto a mi objetivo general es importante destacar que se llevó a cabo un estudio minucioso sobre los aspectos técnicos, teóricos y jurídicos del Derecho Tributario; así como también, el tratado de los aspectos más importantes relacionados a la afectación económica que se desencadena en las sociedades, con la configuración del pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta.

Objetivos específicos:

6. “Comprobar que en la legislación ecuatoriana, no se garantizan los principios constitucionales y postulados de inversión y reinversión que establece la Constitución en el Art. 339”.

Efectivamente con el anticipo del impuesto a la renta y la constitución de este en pago definitivo, se atenta de forma extrema contra los principios constitucionales de Capacidad Contributiva, y Equidad del régimen tributario del Ecuador, además se atenta contra el principio de No Confiscatoriedad, por lo que con el pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, la Administración Tributaria no se fija en la renta causada, sino en cálculos presuntivos, determinando así como impuestos, capitales, que no poseen hecho generador para ser cobrados, retenidos y considerados por el sistema tributario como imposiciones.

2. “Demostrar que la fórmula para determinar el anticipo del impuesto a la renta, atenta contra la liquidez de las sociedades y no representa el valor real del impuesto a la renta, que deben pagar estas.”.

La fórmula utilizada por la administración tributaria para el cálculo del anticipo del impuesto a la renta, tiene desde su inicio en la aplicación para ejercer una confiscación latente en las sociedades, por lo que se evidencia un desequilibrio jurídico en las normas tributarias del Ecuador; ya que al establecer en dicho cálculo, el pago definitivo del anticipo en el ejercicio corriente, las sociedades deben liquidar

el saldo pendiente del anticipo sin considerar la renta real que puedan llegar a generar éstas.

3. “Demostrar que las reglas para la devolución del pago en exceso del anticipo del pago al impuesto a la renta son atentatorias contra la economía de las sociedades.”.

Con el análisis realizado al Art. 79 del Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno, queda demostrado que al momento de rechazar la devolución de un pago efectuado de forma indebida y en exceso, se vulnera directamente contra la liquidez de la sociedades, ya que la retención de un excedente del anticipo del impuesto a la renta, bien puede ser utilizado en mejorar la producción de las sociedades o en crear fuentes de empleo.

4. “Proponer en base al estudio jurídico, teórico, doctrinario, normativo y de campo, un proyecto de reformas a la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento.”.

La propuesta de ley dentro del esquema de mis objetivos como investigador, en base al estudio doctrinario, jurídico y de campo que se cumplido con efectividad, ya que ante la contrariedad jurídica existente en la legislación tributaria, es eminentemente necesaria una reforma a la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento.

7.2. CONTRASTACIÓN DE LA HIPÓTESIS.

La hipótesis planteada en mi plan de investigación propuesto y aprobado fue formulada de la siguiente manera:

“Las contrariedades jurídicas en materia tributaria, en razón del pago del anticipo al impuesto a la renta, constituyéndose en pago definitivo, afectan el equilibrio económico de las sociedades.”.

Con la ejecución de la investigación documental, bibliográfica y de campo, en la cual utilice varios métodos, como el inductivo, deductivo, comparativo, histórico, analítico, dialéctico y la utilización de varias técnicas adecuadas en la recolección y procesamiento de la información, he llegado a establecer objetivamente que la configuración del anticipo del impuesto a la renta en pago definitivo, vulnera la estabilidad económica de las sociedades y reduce su liquidez, todo ello causado por la contrariedad jurídica existente en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su reglamento con los principios constitucionales del régimen tributario en Ecuador.

7.3. FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA DE LA PROPUESTA.

La figura jurídica del anticipo del impuesto a la renta sin duda ha generado, un ambiente de inestabilidad económica en la realidad comercial y empresarial del Ecuador, principalmente porque según los análisis y el estudio de campo realizado en la presente investigación se ha llegado a la conclusión de que la configuración del pago del anticipo del impuesto al a renta en pago definitivo, deja vulnerado el sector societario del Ecuador, justamente en donde se lleva acabo el mayor progreso económico del país, tanto por que de aquí proviene la mayor fuente de empleo para los ecuatorianos, lo cual afecta directamente a la producción nacional.

De acuerdo a lo los ejemplos, establecidos en el Art. 79 del Reglamento Para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interino, existe una evidente

y extensiva interpretación de la ley a conveniencia de la Administración Tributaria; pese a que el impuesto causado es inferior al anticipo calculado, este se convierte en pago definitivo, es decir, que este reglamento a través del ejemplo establecido con sus los tres casos, determina la configuración de un impuesto mínimo o pago definitivo, lo cual contraviene con el Art. 7 del Código Tributario del Ecuador, donde se establece que “ningún reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella” de igual forma con lo establecido en la Constitución en el Art. 120 numeral 7 es atribución de la asamblea “Crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados.”

Por su parte la creación del anticipo del impuesto a la renta, si bien tiene como objetivo recaudar recursos de forma periódica para solventar el gasto público, ello de acuerdo al plan presupuestario del Estado y en conformidad al principio constitucional de Suficiencia Recaudatoria, su aplicación es necesaria para evitar fraudes tributarios; no obstante la aplicación de este anticipo, conforme a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su reglamento, afecta considerablemente la economía de las sociedades y les reduce liquidez para sus gastos operacionales, administrativos y de producción.

Conforme al Art. 41 literales C y al Art. 79 inciso segundo literales i), ii) y los tres casos establecidos para efectos de devolución de pagos en exceso, se configura al anticipo del impuesto a la renta como el pago definitivo que las sociedades deben cancelar, sin tomar en cuenta si su renta verdadera es menor al mencionado

anticipo, lo cual contradice el principio constitucional de Equidad y Capacidad Contributiva, los cuales contraponen la aptitud económica de los sujetos pasivos para efectuar sus contribuciones al erario. Por lo tanto si una empresa declara una renta determinada, el impuesto que se le debe cobrar es en base a la renta real que se le determinó, más no una presuntiva que configura la Administración Tributaria como pago definitivo. Esto contradice lo establecido por la Ley de Régimen Tributario Interno en su Art. 2 que manifiesta “Para efectos de este impuesto se considera renta: 1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y 2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.”, en el presente articulado no se establece que se considera para efectos de renta un anticipo constituido en pago definitivo del impuesto a la renta, lo cual contraviene con el principio de legalidad establecido en el Código Tributario en su Art. 5.

Con la configuración del anticipo del impuesto a la renta en pago definitivo, claramente la Administración Tributaria confisca capitales de las sociedades injustificadamente, lo que contraviene con la Constitución de la República, la cual garantiza la inviolabilidad de la propiedad privada conforme a lo señalado en Art. 66 numeral 26, el cual establece, “El derecho a la propiedad en todas sus formas, con función y responsabilidad social y ambiental. El derecho al acceso a la propiedad se hará efectivo con la adopción de políticas públicas, entre otras medidas.”

Es así que considere necesario implementar una reforma a la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento respecto al anticipo del impuesto a la renta, y justifico jurídicamente tal mencionada reforma en vista de que es palpable, como la administración tributaria atenta contra los principios fundamentales del derecho tributario, como son los de Equidad, Legalidad, Capacidad Contributiva y No Confiscatoriedad, lo cual contraviene con los postulados básico de la Renta establecidos en el Código Tributario y en la Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, es así que me apoyo principalmente en la Constitución de la República, en su artículo 300 donde se establecen los principios del régimen tributario del Ecuador, con el fin de eliminar de nuestra legislación tributaria el pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta, por cuanto se afecta seriamente contra la economía de las sociedades, ya que se exige el cobro de un impuesto que no ha sido determinado en base a valores reales producidos por las actividades económicas de las empresas, sino valores presuntivos que en la mayoría de los casos son superiores a los que se debe pagar legalmente.

8. CONCLUSIONES.

Una vez culminado con el trabajo investigación me permito exponer las siguientes conclusiones:

PRIMERA.- El marco conceptual nos aclara cual es la justificación de la obligación tributaria dentro de la actividad financiera del Estado y las controversias que pueden derivarse.

SEGUNDA.- El fundamento de la obligación tributaria siendo una obligación de dar, se sustenta en la potestad pública que selecciona los hechos impositivos, entre los que se encuentra el impuesto a la renta y su gestión.

TERCERA.- De la reforma tributaria de 1988 en el propósito de cumplir con la actividad financiera, se introduce el pago del Impuesto a la Renta anticipado que no concuerda con la concepción de la obligación tributaria prevista en la Ley.

CUARTA.- Que entre las recomendaciones de la misión kemmerer que llego en 1927 al Ecuador, se sugirió el cobro del impuesto a la renta sin condiciones y de acuerdo a la proporción de rentas.

QUINTA.- En la evolución del impuesto a la renta, el anticipo introducido en la Ley, resulta una gestión administrativa que no concuerda con el alcance del hecho generador.

SEXTA.- La exigencia del anticipo del impuesto a la renta a las sociedades no se justifica porque no tiene posibilidades de evasión y siempre está bajo el control de la auditoría financiera y el servicio de rentas internas.

SÉPTIMA.- Que la regulación del cobro del anticipo del impuesto a la renta dispuesto en ley, ha sido distorsionado por la gestión de la administración tributaria central, afectando el patrimonio del contribuyente.

OCTAVA.- Se concluye que en el pago de anticipo del impuesto a la renta al realizarse la liquidación, y el pago en exceso no se aplica la compensación como modo de extinguir con otros ejercicios económicos.

NOVENA.- Que el contribuyente del anticipo del impuesto a la renta cuando se trata del pago en exceso, únicamente tiene la opción de reclamar en trámite administrativo y si no lo hace, queda a manera de donación los valores pagados, a la fuerza.

DECIMA.- Que de la investigación de campo se concluye que el cobro del anticipo del impuesto a la renta, se aparta del principio de legalidad y la gestión de la administración se presume que causa afectación en los recursos del contribuyente.

DECIMA PRIMERA.- Que, el sondeo de opinión se pronuncia que se reforme la Ley para mantener los principios de equidad tributaria y permitir la confianza del sistema empresarial.

9. RECOMENDACIONES.

Terminada la investigación socio-jurídica, y de conformidad a lo expuesto, hago las siguientes recomendaciones, mismas que tratan de coadyuvar al adelanto del sistema jurídico y normativo que opera en nuestro sistema tributario interno en el Ecuador; a continuación expongo:

PRIMERA.- Al Estado Ecuatoriano, que al ser garantista del derecho Constitucional y demás leyes de la República, oriente su actividad en la importancia del Derecho Tributario, con el fin de desarrollar una justicia tributaria supeditada a los derechos de los contribuyentes y de los ciudadanos en general.

SEGUNDA.- Que es importante que el Estado, en la jerarquía de la Constitución de la República del Ecuador, reconozca su labor como regulador de su ámbito tributario al principio de capacidad económica, equivalente al principio de capacidad contributiva, al momento de aplicar el anticipo del impuesto a la renta.

TERCERA.- Que en la Constitución de la República del Ecuador, el Código Tributario y la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, en materia tributaria reconozca los principios de Capacidad Contributiva y No confiscatoriedad, que a través de la doctrina se los ha vinculado, a los principios de proporcionalidad, equidad, y Suficiencia Recaudatoria, de modo que deberían ser de trascendencia jurídica e implícita en las actividades desarrolladas por nuestro sistema tributario.

CUARTA.- Al Consejo de la Judicatura, a fin de que planifique y ejecute acciones de capacitación a través de seminarios, dirigidos a jueces, abogados en libre

ejercicio, funcionarios del Servicio de Rentas Internas, estudiantes de derecho y personas en general, en materia tributaria respecto al análisis jurídico de la figura del impuesto a la renta y el pago definitivo del anticipo.

QUINTA.- Al Servicio de Rentas Internas, con el propósito de que desarrolle cursos y capacitaciones en materia tributaria y jurídica para que los contribuyentes, estén capacitados conforme las reglas legales y fundamentales del impuesto a renta y su anticipo.

SEXTA.- A los jueces de lo contencioso tributario quienes por mandato constitucional son los garantistas de los derechos de las personas, para actúen en atención a los Principios de Proporcionalidad, Capacidad Contributiva, Equidad y No Confiscatoriedad, con el fin de que dicten fallos justos, amparado al contribuyente cuando se le vulneren su derechos principales, como el derecho a la propiedad el cual es vulnerad con el anticipo del impuesto a la renta.

SEPTIMA.- Al presidente de la Republica y sus ministros y al Director Nacional del servicio de rentas internas, con la finalidad de que establezcan la aplicación de un anticipo del impuesto a la renta, en base a los principios de capacidad contributiva, de no confiscatoriedad y proporcionalidad, así como también de acuerdo los postulados constitucionales de inversión, con el fin de eliminar el pago definitivo del anticipo del impuesto a la renta en las sociedades

OCTAVA.- Que la administración tributaria, garantice la protección y derechos de las sociedades, evitando la aplicación de tributos injustos y excesivos, conforme lo

estipula la Constitución de la República del Ecuador, para que puedan desarrollar sus actividades con la finalidad de optimizar su producción y permitir la estimulación de empleo.

NOVENA.- Al presidente constitucional de la Republica, para que mediante decreto, elimine la configuración del pago definitivo del anticipo del Impuesto a la Renta, instituido en el Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

DECIMA.- A la Asamblea Nacional para que mediante una propuesta de reforma legal a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, con el fin de que se modifique la aplicación del anticipo del impuesto a la renta en las sociedades.

9.1. PROPUESTA JURÍDICA.

PROYECTO DE REFORMA A LA LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO



LA ASAMBLEA NACIONAL

CONSIDERANDO:

QUE, es indispensable armonizar las normas jurídicas que consagran en el ejercicio del derecho social de los ciudadanos y ciudadanas en el Ecuador, cuando es deber sustancial del Estado, las garantías al Derecho Tributario ecuatoriano.

QUE, es obligación del Estado preservar el crecimiento sustentable de la economía, y el desarrollo equilibrado y equitativo en beneficio colectivo. Erradicar la pobreza y promover el progreso económico, social y cultural de sus habitantes.

.

QUE, se aplique de forma eficaz el principio de proporcionalidad, y sea asumido como la capacidad de distribución de las rentas del Estado para con la sociedad ecuatoriana.

QUE, la justicia tributaria ecuatoriana cree un ambiente de verdadera confianza, con la finalidad de impulsar prácticas equitativas de la distribución de las rentas estatales, que resultan eficientes para la economía del país.

QUE, la Administración Tributaria Central, en observancia de los principios constitucionales del régimen tributario ecuatoriano, ejerza una justa y legal recaudación de tributos.

En uso de las atribuciones que le confiere el Art. 120, numeral 6 de la Constitución de la República del Ecuador, expide, lo siguiente:

LEY REFORMATORIA A LA LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.

Art. 1.- Que en el art. 41 literal C donde dice: “El anticipo, que constituye crédito tributario para el pago de impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso, se pagará en la forma y en el plazo que establezca el Reglamento, sin que sea necesario la emisión de título de crédito. El pago del anticipo a que se refiere el literal anterior se realizará en los plazos establecidos en el reglamento y en la parte que exceda al valor de las retenciones que le hayan sido practicadas al contribuyente en el año anterior al de su pago; el saldo se pagará dentro de los plazos establecidos para la presentación de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso y conjuntamente con esta declaración;”

Expresará lo siguiente: c) El anticipo, que constituye crédito tributario para el pago de impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso, se pagará en la forma y en el plazo que establezca el Reglamento, sin que sea necesario la emisión de título de crédito. El pago del anticipo a que se refiere el literal anterior se realizará en los plazos establecidos en el reglamento.

Disposición Final.

La presente Ley Reformatoria a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, su reforma entrara en vigencia a partir del día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial.

Dada, En la ciudad de San Francisco de Quito, Distrito Metropolitano, Cantón Quito, provincia de Pichincha, en la Sala de Sesiones de la Asamblea Nacional del Ecuador, a los..... Días del mes de..... del año dos mil.....-

Presidente de la Asamblea Nacional

Secretario

**PROYECTO DE REFORMAS AL REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA
LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO**

Decreto Nro. 910

Rafael Correa Delgado.

PRESIDENTE CONSTITUCIONAL DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR.

C O N S I D E R A N D O:

QUE, es indispensable armonizar las normas jurídicas que consagran en el ejercicio del derecho social de los ciudadanos y ciudadanas en el Ecuador, cuando es deber sustancial del Estado, las garantías al Derecho Tributario ecuatoriano.

QUE, la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador en su disposición transitoria décimo cuarta dispuso que el Presidente de la República, dicte los reglamentos necesarios para la aplicación de las reformas y los nuevos tributos.

QUE, es obligación fundamental de la Administración Tributaria Central, adecuar el marco legal a las actuales condiciones en que se distribuye el 25% del Impuesto a la Renta a las entidades, organismos e instituciones públicas como privadas en beneficio del sistema social y económico.

QUE, se aplique de forma eficaz el principio de proporcionalidad, y sea asumido como la capacidad de distribución de las rentas del Estado para con la sociedad ecuatoriana.

QUE, la justicia tributaria ecuatoriana cree un ambiente de verdadera confianza, con la finalidad de impulsar prácticas equitativas de la distribución de las rentas estatales, que resultan eficientes para la economía del país.

En uso de las atribuciones que le confiere el Art. 147, numeral 13 de la Constitución de la República del Ecuador, decreta:

Expedir las siguientes **REFORMAS AL REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.**

Art. 1.- Deróguese el 6to inciso del art. 77.

Art. 2.- Sustitúyase el **Art. 79** por el siguiente: **Art. 79.-** Reclamación por pagos indebidos o en exceso.- Los contribuyentes definidos en el literal a) y b) del artículo 76, si no existiese impuesto a la renta causado o si el impuesto causado en el ejercicio corriente fuere inferior al anticipo pagado más las retenciones, el contribuyente tendrá derecho a presentar un reclamo de pago indebido, o una solicitud de pago en exceso, o a utilizar directamente como crédito tributario sin intereses para el pago del impuesto a la renta que cause en los ejercicios impositivos posteriores y hasta dentro de 3 años contados desde la fecha de la declaración.

Disposición Final.

El presente Decreto de Reforma al Reglamento la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, entrara en vigencia a partir del día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial.

Dada, En la ciudad de San Francisco de Quito, Distrito Metropolitano, Cantón Quito,
provincia de Pichincha, en la Presidencia de la República del Ecuador, a los.....
Días del mes de..... del año dos mil.....-

f.) Rafael Correa Delgado, Presidente Constitucional de la República.

10. BIBLIOGRAFÍA.

- ABUNDIO, Rodrigo, Manual de Código Tributario, sexta edición, Chile 2008.
- ALESSANDRI, Arturo, Derecho Civil Teoría de las Obligaciones, Editorial Jurídica, Santiago Chile, 1983.
- ARRIOJA, Adolfo, Derecho Fiscal, Editorial Themis ED, México, 2000.
- ATALIBA, Gerardo, Hipótesis de Incidencia Tributaria, Instituto Peruano de Derecho tributario, Lima 198.
- BLACIO, Robert, Artículo científico El Tributo en Ecuador y Su Clases, Escuela de la función judicial, Ecuador 2014.
- CABANELLAS, Guillermo, Diccionario de Ciencias Jurídicas, Editorial Heliasta S.R.L. Buenos Aires Argentina 2012.
- CEVALLOS VÁSQUEZ, Víctor, Compendio de Derecho Societario Ecuatoriano, Editorial Jurídica del Ecuador, primera edición, Quito, 1992.
- CODIGO CIVIL DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2015.
- CÓDIGO TRIBUTARIO, Ediciones Legales, Quito-Ecuador, 2016.
- CONSTITUCIÓN DE LA REÚBLICA DEL ECUADOR, Ediciones Legales, 2016.
- DAVILA, Torres Cesar, Derecho Societario, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, 2000.
- DE LA GARZA, Sergio. Derecho Financiero. Editorial Porrúa ED. México, 1998.

- DELGADILLO, Luis. Principios del Derecho Tributario. Limusa Noriega, 2003.
- Diccionario de Contabilidad y Finanzas, 1999, Edit. Cultural S. A. Madrid España
- FONROUGE, Carlos. Derecho Financiero, vol. 1. Buenos Aires. 1997. 6ta edición.
- GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, FERNÁNDEZ, Tomás, Curso de Derecho Tributario, THOMSON CIVITAS, Reimpresión de la duodécima edición, Madrid, 2005.
- GARCÍA, Catalina, Derecho Tributario tomo 1, Editorial Depalma, Buenos Aires Argentina 1996.
- GIULIANI, Carlos, Derecho Financiero, FEDYE Editorial, Vol. 1, 9ª edición, Buenos Aires Argentina 2004.
- GUEVARA, Pablo, EL Anticipo del Impuesto a la Renta Artículo Científico, FIDES BURO, Quito Ecuador 2010.
- GUILLERMO, Rodríguez, Martínez, José, Derecho Tributario General, Editorial Abeledo Perrot, Argentina, año 2006.
- <http://www.carreradederecho.mx.tripod.com/>
- <http://www.encyclopedia-juridica.com>
- <http://www.impuestos.gob.bo/contibuyente>
- JARACH, Dino. "Finanzas Pública y Derecho Tributario". Tercera Edición. Edición Abeledo Perrot. Buenos Aires, 2003.
- JIMÉNEZ González, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. Ed. Ecafsa, México, 1998.

- LEY DE COMPAÑIAS DEL ECUADOR, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2016.
- LEY ORGANICA DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Ediciones Legales, Quito Ecuador 2016.
- Martínez, Miguel, GARCÍA, Leonardo, Lecciones de Derecho Financiero y Tributario, octava edición, Editorial IUSTEL, Madrid España, 2011.
- MERSAN, Carlos A. “Derecho Tributario”, Octava edición. Editora Litocolor. Asunción, 1997.
- MORALES, José Adolfo, INTRODUCCION AL DERECHO TRIBUTARIO, Editorial Poly, Quito Ecuador. 2005.
- OSPINA, Guillermo, Régimen General de las Obligaciones, Octava Edición, Editorial Themis, Bogotá Colombia, 2008.
- PARRAGUEZ, Luis, Manual de derecho Civil Ecuatoriano Tomo II Obligaciones y Contratos, Ediciones UTPL, Ecuador, 1998..
- PATIÑO, Rodrigo, Sistema Tributario Ecuatoriano, Editorial Universidad del Azuay, Cuenca Ecuador, año 2013.
- PEÑA VILLAMIL, Manuel. “Derecho Tributario”. Tomo II. Editora Liticolor. Asunción, 1995.
- PERDOMO MORENO Abraham, Contabilidad de sociedades mercantiles, Editorial ECAFSA, México D.F, 1998
- RAMÍREZ, Carlos, Manual de Practica Societaria tomo I, 4ta Edición, INDUGRAF AMAZONAS, Loja Ecuador 2014.
- RAMÓN Valdés Costa, Dr., “Instituciones de Derecho Tributario”, Editorial Jurídica del Ecuador, Quito-Ecuador, Año 2013.

- REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY ORGANICA DE REGIMN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador 2016.
- RUOTI COSP, Nora. “Lecciones para cátedra de Derecho Tributario”. Editora Emprendimientos Nora Ruoti S.R.L. Asunción, 2006.
- SALGADO VALDEZ Roberto, Manual de Derecho Societario, Volumen I, Editorial Universitaria, Quito, Ecuador.
- SECAIRA, Patricio, Derecho Administrativo, texto guía, Ediciones y Publicaciones de la Universidad Técnica particular de Loja. Ecuador. 2010.
- TROYA, José, SIMONE, Carmen, Manual de Derecho Tributario, Corporación des Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador. 2014.
- VALCARCEL, Ernesto. La Anticipación de los Ingresos en el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas. Editoriales de Derecho Reunidas EDERSA. Madrid. 1983.
- VALLEJO, Sandro, Régimen Tributario y de Aduanas, texto guía, Editorial UTPL, Ecuador. 2005.
- VÁZQUEZ, Marisa, Colección Académica Régimen Tributario, Editorial FEDYE, Buenos Aires Argentina 2010.
- VEGA Cevallos Bismarck, Dr., Comentamos al Sistema Tributario Ecuatoriano – Editorial del Colegio de Abogados de Pichincha, Año 2010.
- VILLEGAS, Héctor, Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, Ediciones DEPALMA, Capítulo VIII, Derecho Constitucional Tributario.

- VIZCAINO, Catalina, Derecho Tributario, Consideraciones Económicas y Jurídicas, Tomo I, parte general, Ediciones DEPALMA, Capítulo I, Derecho Constitucional Tributario.
- ZAVALA, José, Manual de Derecho Tributario, Editorial Jurídica ConoSur. Santiago Chile 1998.



UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA

AREA JURÍDICA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA
CARRERA DE DERECHO

PROYECTO DE TESIS

TEMA:

“AFECTACION ECONOMICA A LAS SOCIEDADES CON EL
PAGO DEL ANTICIPO AL IMPUESTO A LA RENTA CUANDO
SE CONSTITUYE EN PAGO DEFINITIVO”

Proyecto de tesis previo a
optar por el grado de
Abogado.

AUTOR: Carlos Geovanny Román Torres.

Loja – Ecuador
2016

1. TEMA:

“AFECTACION ECONOMICA A LAS SOCIEDADES CUANDO EL PAGO DEL ANTICIPO AL IMPUESTO A LA RENTA SE CONSTITUYE EN PAGO DEFINITIVO”

2. PROBLEMÁTICA.

A raíz de la transformación política generada en el gobierno del economista Rafael Correa Delgado, presidente constitucional de la República del Ecuador, se han concertado modificaciones legales en el contexto empresarial, económico y fiscal del país, esto con el propósito de abastecer la actividad financiera del Estado y su considerable maquinaria pública. La creación y modificación de normas de carácter tributario en la legislación ecuatoriana, aspiran la suficiente recaudación de recursos para mantener e impulsar el desarrollo sostenible del país, pero esta recaudación, más allá de ser justa y equitativa atenta de manera discriminada contra la liquidez de las sociedades.

Si bien vivimos en un Estado constitucional de derechos y justicia social en la cual se promulgan garantías y principios que protegen las inversiones en todas sus dimensiones, existen normas fiscales que contradicen el espíritu primordial del derecho tributario, como por ejemplo, el anticipo del impuesto a la renta; puesto que este es considerado como un anticipo, el cálculo correspondiente de esta contribución se la hace en base a rubros que no se ha generado aún en el año fiscal correspondiente.

El inciso segundo del Artículo 300 en la Carta Magna del Ecuador manifiesta que: “la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la

producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.”, lo que el legislador pretende a través de esta norma es que el Estado pueda generar un ambiente de progreso y bienestar público, pero el anticipo del impuesto a la renta, cuando se constituye en pago definitivo, con su atenta contra el espíritu constitucional, y más allá de ser una norma necesaria para el país, que garantiza el derecho a la inversión y seguridad económica en nuestro país, tal como lo estipula el art. 339 de la Carta Magna ecuatoriana que dice “El Estado promoverá las inversiones nacionales y extranjeras, y establecerá regulaciones específicas de acuerdo a sus tipos, otorgando prioridad a la inversión nacional”. En la actualidad los empresarios optan por guardar su dinero, para evitar los enormes gastos fiscales que conlleva invertir en Ecuador. Como consecuencia menos fuentes de empleo y menos producción nacional y las sociedades con menos liquidez económica.

De acuerdo al art. 41 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su numeral 2 literal b) determina la forma reglamentaria para el cálculo del anticipo al pago al impuesto a la renta de la siguiente forma: “Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades: Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros: El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total; el cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta; el cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total; el cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta, (...)” esto en concordancia con lo dispuesto en el art 76 literal b) del Reglamento para la Aplicación de la Ley De Régimen Tributario Interno, por lo tanto este hipotético total no es el valor real que

una empresa deba asumir por concepto de base imponible del impuesto a la renta del ejercicio económico corriente.

Las sociedades que han realizado un pago en exceso a la administración tributaria, pueden realizar reclamo administrativo, pero la administración tributaria en atención a lo que estipula el Reglamento para la Aplicación de la Ley Régimen Tributario Interno en la reclamación por pagos en exceso, en el Art. 79, cuanto el *anticipo* calculado se constituye en pago definitivo, afecta gravemente la economía de la sociedad por cuando no se le reconocen rubros reales para su justa devolución o compensación.

Esta figura jurídica-tributaria aparentemente es considerada como un anticipo a la renta, pero en definitiva es un impuesto disimulado como anticipo, lo que afecta gravemente con la economía y liquidez de la empresa privada en el Ecuador, además de las personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, por lo que es necesaria la apertura de una investigación científica en el aspecto legal de esta temática que genera en la actualidad serios inconvenientes.

3. JUSTIFICACIÓN.

Con el objetivo de adquirir el título de Abogado de los tribunales y juzgados de la República del Ecuador, es requisito indispensable desarrollar un trabajo científico, con el propósito de ofrecer un aporte académico como postulante, lo que me permitirá forjar una contribución significativa a la sociedad con el estudio doctrinario-legal para cooperar con el progreso normativo-jurídico de mi país.

La investigación que propongo, la desarrollare con amor y dedicación, con la finalidad de participar con nuevos conocimientos en el ámbito tributario del Ecuador. El desarrollo del trabajo de investigación que efectuare, considero que contribuirá

con elementos normativos idóneos que permitan amparar y proteger la economía de las sociedades en nuestro país, ello con relación al anticipo del pago del impuesto a la renta que es una figura jurídica que en la actualidad genera mucha inestabilidad y resta liquidez en las empresas, para que al momento de llevar a cabo el ejercicio fiscal corriente, si de haber un rubro sobrante que perjudique a las sociedades, se pueda aplicar los principios constitucionales y normas jurídicas-tributarias de la legislación ecuatoriana que no afecten con la economía empresarial, como asimismo se pueda acceder por medios inmediatos, idóneos y eficaces a esta reclamación a fin de que no se vulnere el derecho económico de las empresas en el Ecuador.

Estimo que el problema a investigarse constituye uno de los aspectos que generan mayor problemática en el ámbito tributario con relación al progreso empresarial del Ecuador, por lo que es necesario abrir un espacio de estudio en esta temática con el fin de demostrar de manera científica que existen hechos y actos administrativos por parte de la administración tributaria, que perjudican, desprotegen y vulneran la economía de las sociedades.

Indistintamente de la perspectiva legal del presente trabajo de investigación pienso que tiene importancia científica, jurídica y académica, por cuanto las reformas que propondré, servirán de base y fundamento, sobre la cual le permitan a las sociedades el acceso elemental al reclamo correspondiente por pagos indebidos o pagos en excesos a la administración tributaria, sin restricción alguna generada por normativas atentatorias de carácter jurídico existentes en nuestro marco legal, a fin de alcanzar el máximo ideal de la justicia, como suprema categoría axiológica para obtener el progreso económico que se genera por las sociedades.

El desarrollo de mi trabajo es factible por su importancia e interés social ya que es un problema actual y asimismo pertinente porque la contrariedad es latente y real, constituyéndose el mismo en un aporte al ordenamiento jurídico Estatal, el cual aportara con la propuesta de disipaciones claras u justas, con el objeto de aplicar soluciones al indiscriminado pago definitivo que reduce las posibilidades a las empresas de reclamar pagos en exceso o indebidos a la administración tributaria, así mismo para que las sociedades tengan suficiente seguridad estatal al momento de invertir.

4. OBJETIVOS.

4.1. OBJETIVO GENERAL.

Efectuar un estudio jurídico, técnico, teórico, doctrinal y legal respecto a los elementos primordiales del derecho tributario, y la afectación económica de las sociedades con el pago del anticipo del impuesto a la renta cuando este se constituye en pago definitivo.

4.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS:

4.2.1. Comprobar que en la legislación ecuatoriana, no se garantizan los principios constituciones y postulados de inversión y reinversión que establece la Constitución en el art. 339.

4.2.2. Demostrar que la fórmula para determinar el anticipo del impuesto a la renta, atenta contra la liquidez de las sociedades y no representa el valor real del impuesto a la renta, que deben pagar estas.

4.2.3. Demostrar que las reglas para la devolución del pago en exceso del anticipo del pago al impuesto a la renta son atentatorias contra la economía de las sociedades.

4.2.4. Proponer en base al estudio jurídico, teórico, doctrinario, normativo y de campo, un proyecto de reformas a la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento.

5. HIPOTESIS.

Las contrariedades jurídicas en materia tributaria, en razón del pago del anticipo al impuesto a la renta, constituyéndose en pago definitivo, afecta el equilibrio económico de las sociedades.

6. MARCO TEÓRICO.

Derecho tributario.

Como parte fundamental y rama derecho público, encontramos el derecho tributario, una materia amplia y compleja, que tiene la finalidad de dar estudio a todo lo que se relaciona con la obtención de recursos para el financiamiento del Estado, como lo manifiesta el Dr. Sandro Vallejo Aristizábal, “es el estudio del conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento, nacimiento, terminación, percepción, extinción, cumplimiento de los tributos, es decir, a los impuestos, derechos, contribuciones especiales y aprovechamiento, así como las elaciones que se establecen entre la administración y los contribuyentes, a los

procedimientos oficiosos y contenciosos, las sanciones surgidas por su violación”¹³⁵.

El Derecho Tributario o Derecho Fiscal, tiene como prioridad el ordenamiento jurídico que le permita al Estado regular las relaciones que se entablan entre los contribuyentes y el mismo, para la obtención de recursos económicos, para financiar las actividades generadas en el sector público, actividad que está sujeta al bienestar común de la sociedad en general.

“El Derecho Tributario se ha conceptualizado, como una parte del Derecho Financiero, que trata de una especie de recursos públicos o tributos; es el derecho de los tributos o gravámenes”¹³⁶.

Fuentes del derecho tributario.

Se entiende como fuente jurídica la base consuetudinaria, doctrinal y positiva, que posee una disposición legal, la que mediante un proceso de formulación y creación legislativa se manifiesta en forma prescrita como norma jurídica.

Las fuentes del derecho las podemos clasificar, de acuerdo al proceso de creación, como fuentes formales; por los factores que determinan el contenido de las normas como fuentes reales, y cuando se trata de documentos que contienen la variación axiológica de la norma, hablamos de fuentes históricas. El tratadista tributario Rodríguez Lobato para explicar de forma puntual lo referente a las fuentes reales y formales, señala el criterio de dos juristas, García Maynes quien nos dice con

¹³⁵ VALLEJO, Sandro, Régimen tributario y de aduanas 2005, Universidad Técnica particular de Loja, ediciones utpl, pág. 25.

¹³⁶ MORALES, José Adolfo, INTRODUCCION AL DERECHO TRIBUTARIO, editorial poly, Quito Ecuador. 2005. pp.17.

respecto a las fuentes de carácter formal, que son “el proceso de creación de las normas jurídicas.” Por otra parte, el referido autor señala el razonamiento de Serra Rojas quien afirma que, “Las fuentes del Derecho son los procedimientos, formas, actos o hechos, y demás medios de creación e interpretación, en los cuales tienen su origen los principios y leyes en general.”¹³⁷

Las fuentes del derecho tributario ecuatoriano.

El Derecho tributario, como parte del derecho positivo, tiene su base categórica en la Constitución, Los Tratados Y Convenios Internacionales, el Código Tributario, la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento, así como Decretos y Ordenanzas, esto para manifestarse externamente en el marco de nuestra legislación como norma legalmente tipificada, con el objetivo de que dichas reglas se pongan a la observancia de orden jurídico tributario entre los contribuyentes y el Estado.

El tributo y sus clases.

La palabra tributo proviene del latín *tributum*, que significa prestación monetaria de tipo obligatorio que las personas naturales o jurídicas deben contribuir al Estado y este exigir dicha contribución a través de la coerción de la norma con el fin de alcanzar los ideales principales del Estado, que son la obra pública y el amparo de todos los ciudadanos. El tributo también lo entendemos desde las perspectivas del derecho administrativo como la **“prestación patrimonial de carácter administrativo que se exige a los particulares**. Es coactivo (se impone de forma

¹³⁷ Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal. Oxford University Press. 2002, pág. 162

unilateral, aunque de acuerdo a los principios constitucionales), pecuniario (la obligación tributaria en los países capitalistas siempre se concreta en forma de dinero) y contributivo (el tributo se destina a la satisfacción de las necesidades sociales).”¹³⁸.

Es sustancial resaltar que, la prestación de los particulares hacia el Estado, se lo exige en base a principios del derecho tributario y a la naturaleza propiamente del tributo, así como también la soberanía que posee un país para buscar la manera como obtener recursos necesarios para mantener financieramente, los intereses del Estado y los ciudadanos. Blumenstein erudito doctrinario del derecho financiero referente al tema nos señala que, los tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado para el efecto por este, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma.

La clasificación de los tributos es sencilla, y según lo estipula el Código Tributario en el Título I Disposiciones Fundamentales en el Art. 1 inciso segundo, “Para estos efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora.” ¹³⁹

- “Tasas: su hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al

¹³⁸ <http://definicion.de/tributo/>

¹³⁹ CODIGO TRIBUTARIO, CDF 9 - RS 38 - 14/jun/2005, Lexis.

contribuyente, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los contribuyentes, o no se presten o realicen por el sector privado.

- **Contribuciones especiales:** su hecho imponible consiste en la obtención de un beneficio o de un aumento del valor de los bienes del obligado tributario como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.
- **Impuestos:** son tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.”¹⁴⁰
- De estas tres figuras tributarias, el impuesto es, de lejos, la más importante, ya que es la que genera una mayor recaudación.

Impuesto a la Renta

Con respecto a su clasificación este es un **tributo no vinculado** por cuanto no existe relación entre su imposición y una contraprestación directa por parte del Estado; **es un impuesto personal** porque grava la riqueza en relación con una determinada persona.

Objeto del impuesto.- Es un impuesto a la renta global que obtengan las personas naturales, sociedades nacionales, extranjeras y las sucesiones indivisas. Entendemos por renta global el ingreso por utilidad o fruto que produce un trabajo,

¹⁴⁰ <https://temasdederecho.wordpress.com/tag/clases-de-tributos/>

una actividad económica, una inversión de capital, el dinero o el privilegio como el de las sucesiones indivisas. Para considerar los ingresos sujetos a este impuesto debemos remitirnos al artículo 8 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Sujetos del impuesto.- El sujeto activo del impuesto es el Estado ecuatoriano, cuyo ente encargado de su administración es el Servicio de Rentas Internas. El sujeto pasivo es toda persona natural, sociedades nacionales y extranjeras domiciliadas o no en el Ecuador que obtengan ingresos de los estipulados en el artículo 8 de la L.O.R.T.I.

Hecho generador.- El hecho que origina el impuesto a la renta es la utilidad que obtiene el sujeto pasivo por realizar una actividad económica y luego de aplicadas las deducciones y exenciones establecidas en la ley. En las sociedades, personas naturales obligadas a llevar contabilidad y herencias adyacentes se verifica en la correspondiente contabilidad, en las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad se refleja al aplicar la tabla que para el efecto promulga la administración tributaria.

Exenciones.- En el artículo 31 del Código Tributario se define como exención tributaria la dispensa legal o exclusión de la obligación tributaria, exenciones que son establecidas por razones de orden público, económico o social.

Referente al Impuesto a la Renta las exenciones no son excluyentes entre sí y no se reconocerán otras que las establecidas en el artículo 9 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, con la única excepción de las exoneraciones previstas

en el Ley de Beneficios Tributarios para nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y de Prestación de Servicios.

Impuestos anticipados en el Ecuador.

La Dra. Catalina García Vizcaíno, define a los anticipos impositivos como “pagos a cuenta de la obligación tributaria principal futura, que tienen por finalidad allegar ingresos al erario de modo permanente y fluido, sin esperar al vencimiento general para el pago de los gravámenes, atento a que se presume la capacidad contributiva de los obligados. Por los anticipos, el fisco puede percibir ingresos aún antes de acaecido el hecho imponible, en la medida de lo que dispongan las leyes, o los organismos recaudadores, por concebimiento de atribuciones de éstas.”¹⁴¹

La legislación ecuatoriana, contempla dentro de su Ley de Régimen Tributario la obligación de pagar de forma anticipada el impuesto a la renta. La figura del anticipo del impuesto a la renta permite al Fisco obtener ingresos antes de la finalización de un determinado ejercicio económico. Constituye una obligación adicional impuesta a los contribuyentes directamente relacionada con la obligación principal que es el pago del impuesto a la renta, pero se caracteriza por tener forma de cálculo y fechas de exigibilidad propia e independiente.

En virtud de que el anticipo del impuesto a la renta se paga antes de que el impuesto sea exigible, su cálculo se realiza en base al impuesto pagado en el año previo, o según estimaciones o coeficientes. Varias legislaciones contemplan el pago del anticipo del impuesto a la renta, pero, en el caso ecuatoriano, a partir del ejercicio

¹⁴¹ García, Catalina, Op. Cit. Pág. 355

2007 las sociedades a excepción de aquellas que suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos- están obligadas a pagar dicho anticipo.

Sujetos de la relación tributaria.

a) “Sujeto Activo de la Obligación Tributaria:

Figura que asume la posición acreedora de la obligación tributaria y a quien le corresponde el derecho de exigir el pago del tributo debido. La figura del sujeto activo recae normalmente sobre el Estado sin embargo, la ley puede atribuir la calidad de sujeto activo a otros entes u organismos públicos tales como los ayuntamientos; sólo la ley puede designar el sujeto activo de la obligación tributaria.

Sujeto Pasivo de la Obligación Tributaria. La condición sujeto pasivo puede recaer en general en todas las personas naturales y jurídicas o entes a los cuales el derecho tributario le atribuya la calidad de sujeto de derechos y obligaciones , de acuerdo a nuestro análisis la capacidad tributaria de las personas naturales es independiente de su capacidad civil y de las limitaciones de éste”¹⁴².

Anticipo del impuesto a la renta

El anticipo del Impuesto a la Renta constituye una obligación tributaria adjetiva, consistente en una prestación formal exigida por la Ley, en virtud de la cual, se obliga a ciertos contribuyentes a entregar al sujeto activo una cuantía en dinero, respecto de una obligación impositiva por determinar en un futuro, en este caso puntual, el Impuesto a la Renta, confiriéndole el carácter de temporal. Por lo tanto, el anticipo del Impuesto a la Renta es “un mecanismo de recaudación temporal que

¹⁴² <http://trinitributario.blogspot.com/2011/04/sujetos-de-la-relacion-tributaria.html>

permite al Estado obtener un importe anticipado del impuesto que se llegará a generar al final de un ejercicio fiscal”¹⁴³, y que, dentro del régimen tributario ecuatoriano, se lo calcula para el caso del Impuesto a la Renta, en virtud de los resultados obtenidos en el ejercicio anterior.

El anticipo del impuesto a la renta constituye un requerimiento legal, que dentro de la legislación tributaria ecuatoriana dispone que los contribuyentes del impuesto a la renta cumplan con la obligación de determinar su anticipo para el siguiente ejercicio en base al ejercicio económico anterior

Personas obligadas a determinar el anticipo del impuesto a la renta.

La Ley de Régimen Tributario Interno, establece que tienen la obligación de determinar el anticipo de impuesto a la renta los siguientes sujetos pasivos: “Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual”¹⁴⁴, estos sujetos pasivos deberán “determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente”¹⁴⁵

El derecho societario en el Ecuador.

“El Derecho Societario en el Ecuador, se ha ido renovando día a día, volviéndose más ágil y dinámico. En la legislación societaria ecuatoriana se reconocen cinco clases de compañías: en nombre colectivo, en comandita simple y dividida por

¹⁴³ Almeida Guzmán, Diego. Curso de Legislación Tributaria Corporativa”. Quito. Editorial Ecuador. 1a edición.

¹⁴⁴ LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, Corporación de Estudios y Publicaciones, at 42, inc 2.

¹⁴⁵ *Ibidem*.

acciones, de responsabilidad limitada, anónima y mixta. La Ley de Compañías del Ecuador, determina que toda Compañía extranjera que negocie o contrajese obligaciones en el Ecuador, debe tener un representante o apoderado en el país para el efecto de contestar las posibles demandas y cumplir las obligaciones respectivas, y si la actividad que la compañía extranjera va a ejercer en Ecuador corresponde a la ejecución de obras públicas, la prestación de servicios públicos o la explotación de recursos naturales del país, estará obligada a domiciliarse y establecerse en el Ecuador antes de la celebración del contrato correspondiente.”

146

7. METODOLOGÍA.

La metodología que utilizaré en el desarrollo del presente trabajo investigativo es a través de la utilización de métodos, procedimientos y técnicas de investigación.

Los métodos que utilizaré son:

- a) **Método Científico.** Lo aplicaré en el conjunto de pasos como la observación, inducción, planteamiento de hipótesis y la presentación de la teoría científica, con los que podré obtener conocimientos válidos. Ello lo realizaré con la aplicación de instrumentos confiables que me permitirán evitar la subjetividad del trabajo de investigación (tesis) que elaboro.

¹⁴⁶ <https://es.scribd.com/doc/45966400/El-Derecho-Societario-en-El-Ecuador>

- b) Método inductivo.** El método inductivo es el razonamiento que, partiendo de casos particulares, se eleva a conocimientos generales. Este método permite la formación de hipótesis, investigación de leyes científicas, y las demostraciones. Aplicando la observación, podré determinar que el hecho a investigar está dado por una causa, ello me permitió plantear la hipótesis del presente trabajo investigativo.
- c) Método deductivo.** Con la aplicación del método deductivo, aplicaré los principios descubiertos a casos particulares a partir del enlace de juicios planteados. Es en base a los datos empíricos obtenidos y en relación a los principios y leyes generales que podré obtener las conclusiones necesarias para la comprensión de la problemática planteada.
- d) Método Analítico.** Con él podré extraer las partes principales de la normativa estudiada a fin de examinarlas por separado, para entablar las relaciones existentes entre las mismas.
- e) Método Lógico.** Me permitirá determinar las semejanzas entre algunas características existentes en el objeto de estudio. Ello lo aplicaré en base a la analogía de casos.
- f) Método Exegético.** Que lo utilizaré como un procedimiento de exposición, enseñanza, construcción científica en el estudio de la Ley De Régimen Tributario Interno Y Su Reglamento, su sistematización e interpretación en los aspectos relacionados con la problemática de estudio.

g) Método Jurídico. Utilizado como el conjunto de procedimientos lógicos para investigar las causas y los fines del derecho, interpretación de sus fuentes, estructura de sus textos positivos y técnicos.

h) Método Estadístico. En la recopilación de los datos estadísticos en el trabajo de campo, me permitirá obtener datos completos y correctos. Me permitirá determinar la cantidad de información que debo reunir, obtener la información necesaria ya sea demográfica (población) a investigar, y determinar los aspectos cuantitativos y cualitativos de los aspectos que requiero investigar.

Las técnicas que usaré son: Fichas bibliográficas, nemotécnicas, entrevista a 3 Jueces De La Sala Contencioso Administrativo Y Tributario, y al procurador tributario del Servicio de Rentas Internas Loja y a dos abogados en libre ejercicio especialistas en materia tributaria, 30 encuestas a abogados y estudiantes de la carrera de Derecho, así como estudio de casos.

Como parte de la metodología realizaré el análisis y estudio bibliográfico de los aspectos doctrinarios, jurisprudenciales, constitucionales, legales y del derecho comparado de aquellos temas relevantes que me permitirán sustentar la presente tesis.

8. CRONOGRAMA.

8.1. Cronograma de actividades.

Año / 2016

Nro. Orden	ACTIVIDADES	AÑO 2016																																						
		ABRIL					MAYO				JUNIO				JULIO				AGOSTO				SEPTIEMBRE				OCTUBRE													
1	Selección del problema	X	X	X	X	X																																		
2	Elaboración de Justificación, Objetivos, Marco Referencial						X	X	X																															
3	Culminación Proyecto de Investigación																																							
4	Diseño del Proyecto de Tesis											X																												
5	Trámite de 220probación del Proyecto de Tesis											X	X																											
6	Acopio de información Bibliográfica												X	X	X																									
7	Investigación de Campo																			X	X	X																		
8	Presentación y Análisis de los resultados de investigación																										X	X												
9	Redacción del borrador de Tesis																										X	X	X											
10	Redacción del Informe Final																												X	X	X									
11	Revisión y Aprobación del Informe Final																															X	X							
12	Defensa y Graduación																																	X						

8.2. Presupuesto y financiamiento.

Recursos humanos.

Postulante:	Carlos Geovanny Román Torres
Director de tesis:	Por designarse
Encuestados:	30 personas seleccionadas por muestreo
Entrevistados:	3 Funcionarios Judiciales.

8.3. Recursos materiales.

Recursos	Costos en \$
Material bibliográfico	350,00
Utiles de escritorio	200,00
Fotocopias	100,00
Impresión de texto	150,00
Movilización	250,00
Derechos de tramitación	100,00
Imprevistos	100,00
Total.	\$ 1.250,00

8.4. Financiamiento.

Los gastos que se constituyen en inversión económica, desde la planificación, ejecución y graduación en sus diferentes fases y costos, se financiará con recursos propios del estudiante.

9. BIBLIOGRAFÍA.

- CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR, 2008.

- CÓDIGO DE TRIBUTARIO, del Ecuador
- LEY ORGÁNICA DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, 20/may/2016.
- *REGLAMENTO PARA APLICACION LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, LORTI*, 19/abr/2016.
- CABANELLAS, Guillermo, Diccionario de Ciencias Jurídicas, Editorial Heliasta, Buenos Aires Argentina.
- TROYA, José Vicente, SIMONE, Carmen, Manual de derecho tributario, Corporación De Estudios y Publicaciones, Quito Ecuador.
- TROYA, José Vicente, Lecciones de Derecho Tributario, Ediciones Fausto Reinoso, Quito Ecuador.
- OMEBA, Enciclopedia Jurídica, Buenos aires Argentina.
- Catalina García Vizcaíno, Derecho Tributario consideraciones económicas y jurídicas, Tomo I, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1996, p.355.
- VALLEJO, Sandro, Régimen tributario y de aduanas 2005, Universidad Técnica particular de Loja, ediciones utpl, pág. 25.
- MORALES, José Adolfo, INTRODUCCION AL DERECHO TRIBUTARIO, editorial poly, Quito Ecuador. 2005.
- Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal. Oxford University Press. 2002.
- García, Catalina, Op. Cit. Pág. 355
- <https://es.scribd.com/doc/45966400/El-Derecho-Societario-en-El-Ecuador>.



**UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA
ÁREA JURÍDICA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA
CARRERA DE DERECHO**

ENCUESTA.

Con un cordial saludo y mi mayor respeto me permito dirigirme a usted, a fin de solicitarle su colaboración, emitiendo su valioso criterio, respecto a las interrogantes efectuadas, en relación **a la afectación económica a las sociedades cuando el pago del anticipo del impuesto a la renta se constituye en pago definitivo**, trabajo que considero se constituirá en un aporte al ordenamiento jurídico Estatal, en materia tributaria.

CUESTIONARIO:

6. ¿Cree usted que el Estado ecuatoriano, en el concepto de hecho generador tributario, ha incluido que el pago del anticipo del impuesto a la renta siendo mayor que el impuesto causado se convierta en pago definitivo?

SI () NO ()

¿Por qué.....
.....

2. ¿Cree usted que se atenta contra el principio constitucional de equidad del régimen tributario, cuando las sociedades, en el anticipo del impuesto a la renta, pagan un valor superior del deberían cancelar de acuerdo al impuesto causado?

SI () NO ()

¿Por qué?.....

3. ¿Cree usted que El Estado garantiza la inversión y la seguridad económica de las sociedades en el país con el pago del anticipo del impuesto a la renta?

SI () NO ()

¿Por qué?.....
.....
.....

4. ¿Considera usted que el anticipo del impuesto a la renta afecta a la liquidez de las empresas, cuando éste siendo mayor al impuesto causado en el ejercicio corriente, se convierte en pago definitivo?

SI () NO ()

¿Por qué?.....
.....
.....

5. ¿Considera usted justo que las sociedades, cuando proceden a la reclamación por pago indebido o en exceso, se les devuelva únicamente el excedente de las retenciones y no se considere para efecto de la devolución el pago en exceso del anticipo del impuesto a la renta?

SI () NO ()

¿Por qué?.....

6. ¿Considera usted necesario que se introduzca reformas a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su reglamento, en lo que respecta a la “reclamación por pagos indebidos o en exceso referente al pago del anticipo del impuesto a la renta”?

SI () NO ()

¿Por qué?.....
.....
.....

GRACIAS POR SU COLABORACIÓN.

CARLOS GEOVANNY ROMÁN TORRES



UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA
ÁREA JURÍDICA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA
CARRERA DE DERECHO.

ENTREVISTA.

CUESTIONARIO:

6. ¿Cree usted que el Estado ecuatoriano, en el concepto de hecho generador tributario, ha incluido que el pago del anticipo del impuesto a la renta siendo mayor que el impuesto causado se convierta en pago definitivo?

2. ¿Cree usted que se atenta contra el principio constitucional de equidad del régimen tributario, cuando las sociedades, en el anticipo del impuesto a la renta, pagan un valor superior del deberían cancelar de acuerdo al impuesto causado?

3. ¿Cree usted que El Estado garantiza la inversión y la seguridad económica de las sociedades en el país con el pago del anticipo del impuesto a la renta?

4. ¿Considera usted que el anticipo del impuesto a la renta afecta a la liquidez de las empresas, cuando éste siendo mayor al impuesto causado en el ejercicio corriente, se convierte en pago definitivo?

6. ¿Considera usted necesario que se introduzca reformas a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su reglamento, en lo que respecta a la “reclamación por pagos indebidos o en exceso referente al pago del anticipo del impuesto a la renta”?

INDICE

PORTADA	I
CERTIFICACION	II
AUTORIA	III
CARTA DE AUTORIZACION	IV
DEDICATORIA	V
AGRADECIMIENTO	VI
TABLA DE CONTENIDOS	VII
1. TITULO	1
2. RESUMEN	2
2.1 ABSTRACT	3
3. INTRODUCCION	4
4. REVISION DE LITERATURA	8
5. MATERIALES Y METODOS	151
6. RESULTADOS	155
7. DISCUSION	179
8. CONCLUSIONES	186
9. RECOMENDACIONES	188
9.1 PROPUESTA DE REFORMA	191
10. BIBLIOGRAFIA	197
11. ANEXOS	202
INDICE	227