



FACULTAD DE ECONOMÍA Y CIENCIAS EMPRESARIALES

**TEMA: ANÁLISIS DEL IMPACTO DE LA LEY DE
EQUIDAD TRIBUTARIA SOBRE LA RECAUDACIÓN
DEL IMPUESTO A LA RENTA**

**TRABAJO DE TITULACION QUE SE PRESENTA COMO REQUISITO
PARA OPTAR POR EL TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO
AUTORIZADO**

Autor

Econ. Ginger Mitchael Jiménez Panchana

Tutor

Milton Montecé

SAMBORONDÓN, Julio de 2012

Agradecimientos

A Dios

A mi familia

Siglas y Abreviaturas Utilizadas

DIMM:	Declaración de Impuestos en Medio Magnético
GAFI:	Grupo de Acción Financiera Internacional
ICC:	Impuesto a la Circulación de Capitales
ICE:	Impuesto a los Consumos Especiales
INEC:	Instituto Nacional de Estadísticas y Censos
ISD:	Impuesto a la Salida de Divisas
ITM:	Impuesto a las Transacciones Mercantiles
IVA:	Impuesto al Valor Agregado
LRTI:	Ley de Régimen Tributario Interno
OCDE:	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
PF:	Presión Fiscal
PIB:	Producto Interno Bruto
PGE:	Presupuesto General del Estado
RI:	Recaudación de Impuestos
RLRTI:	Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno
TAR:	Tasa Activa Referencial
TIC:	Tecnología de Información y Comunicación
USD:	Dólares de los Estados Unidos de América

Índice General

Agradecimientos	2
Resumen	ix
Capítulo I	10
1.1 Introducción	10
1.2 Objetivos	11
1.2.1 Objetivo general:	11
1.2.2 Objetivo específicos:	11
1.3 Situación práctica que se pretende mejorar	11
1.4 Justificación	12
1.5 Antecedentes y Fundamentación Teórica	12
1.6 Propuesta de Mejoramiento de la Situación Práctica	13
1.7 Viabilidad de la Propuesta	13
Capítulo II	14
2. Impuesto a la Renta y Reforma Tributaria	14
2.1 Antecedentes	14
2.2 Objetivos de las Reformas Tributarias	17
2.2.1 Objetivos generales	17
2.2.2 Objetivos específicos de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria	19
2.3 Modificaciones Relevantes	21
2.4 Gasto Social, Tributario y Recaudación antes de la reforma	23
2.4.1 Gasto Social	23
2.4.2 Gasto Tributario	24
2.4.3 Niveles de Recaudación antes de la Ley de Equidad Tributaria	25
2.5 Tendencia Internacional de las reformas	27
Capítulo III	32
3. Mecanismos aplicados por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador	32
3.1 Reducción de Evasión y Elusión	33
3.1.1 Pagos al Exterior	33
3.1.1.1 Control en operaciones internacionales	33
3.1.1.2 Lease Back	33

3.1.1.3 Retenciones en pago al exterior	34
3.1.2 Control e Incremento de Base Tributaria	34
3.1.2.1 Declaraciones patrimoniales	34
3.1.2.2 Régimen Simplificado	35
3.1.2.3 Bancarización de pagos.....	35
3.1.2.4 Paraísos Fiscales.....	36
3.2 Recaudación y Estructura Tributaria Equitativa	36
3.2.1 Anticipo del impuesto a la renta	36
3.2.2 Redistribución del impuesto a la renta de personas naturales.....	38
3.2.3 Otros cambios Pro-Equidad.....	39
3.2.3.1 Impuesto sobre herencia, legado y donaciones.....	39
3.2.3.2 Cambios en bienes y servicios afectados por el impuesto a los consumos especiales.....	40
3.2.3.3 Cambio en tabla del impuesto a la propiedad de vehículos	40
3.3 Incentivos al Aparato Productivo.....	40
3.3.1 Rendimientos exentos para depósitos a plazo.....	40
3.3.2 Generación de empleo.....	41
3.3.3 Reinversiones sujetas a reducción de impuesto a la renta	41
3.4 Generación de Riesgo y Cumplimiento Voluntario.....	41
3.4.1 Reformas al Código Tributario	41
3.4.2 Régimen sancionatorio	42
3.5 Cambios en el Manejo de Recursos	42
3.5.1 Exención de rentas generadas en el exterior.....	42
3.5.2 Otros impuestos y procedimientos.....	43
3.5.2.1 Creación de impuestos reguladores	43
3.5.2.2 Regulaciones al sector público	44
Capítulo IV	46
4. Evaluación y análisis de resultados de la Aplicación de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador	46
4.1 Presión Fiscal Directa e Indirecta	46
4.2 Recaudación de Impuestos y su composición	48
4.3 Importancia de los Impuesto Directos e Indirectos	52
4.4 Crecimiento Económico y Recaudatorio	55

4.5 Recaudación del impuesto a la renta.....	57
5. Conclusiones	62
6. Recomendaciones	64
7. Glosario	66
8. Bibliografía:.....	69
Anexos.....	72
Anexo 1: Recaudación Histórica de Impuestos Año 2000 a 2011	
Anexo 2: Componentes de Recaudación de Impuesto a la Renta Año 2000 a 2011	
Anexo 3: Producto Interno Bruto Nominal	

Índices de Tablas

Tabla 2.1: Gasto tributario en Ecuador	25
Tabla 2.2: Crecimiento del PIB en América Latina y el Caribe período 1980 – 2009	29
Tabla 2.3: Presión fiscal de economías emergentes año 2000 a 2005....	30
Tabla 3.1: Tabla para liquidar el impuesto a la renta de las personas naturales y de las sucesiones indivisas	38
Tabla 4.1: Distribución de recaudación por impuesto año 2000 a 2011 ..	51
Tabla 4.2: Componentes de la recaudación de impuesto a la renta año 2007 a 2011	56

Índice de Gráficos

Gráfico 2.1: Estrategias para cumplimiento	21
Gráfico 2.2: Composición de la recaudación por década.....	26
Gráfico 2.3: Distribución de recaudación por impuesto promedio año 2000 a 2007	27
Gráfico 4.1: Presión fiscal año 2000 a 2011	47
Gráfico 4.2: Recaudación de impuestos año 2000 a 2011	49
Gráfico 4.3: Recaudación acumulada de impuestos año 2000 a 2011	50
Gráfico 4.4: Distribución de recaudación por impuesto promedio año 2000 a 2011	51
Gráfico 4.5: Composición de la recaudación de impuestos directos e indirectos año 2000 a 2011	53
Gráfico 4.6: Presión fiscal de impuestos directos e indirectos año 2000 a 2011	54
Gráfico 4.7: Crecimiento porcentual PIB, renta global impuesto a la renta año 2000 a 2011	57

Resumen

El alcance de esta investigación es exponer con claridad los efectos que tiene una reforma tributaria, en este caso, la introducida por la Ley de Equidad Tributaria, ya que los objetivos de esta reforma son de disuasión al contribuyente, fortalecimiento de la cultura tributaria, reforma estructural, reformular las metas de recaudación, reducir las brechas de evasión, elevar los niveles de cumplimiento, reducir el gasto tributario, ampliar la base tributaria, simplificar y facilitar el cumplimiento voluntario.

Siendo éste un tema sobre el cual se pueden realizar mejoras continuas como ya se ha venido haciendo con cada reforma, sin embargo, esto no debe tener como único objetivo incrementos en la recaudación con impuestos o mecanismos ineficientes, concluyendo en impactos sociales negativos, desincentivando el consumo de los hogares y reduciendo la demanda y la productividad.

Es por esto indispensable dar seguimiento a la Gestión de la administración, y observar de cerca las fuentes de información, recursos tecnológicos y personal capacitado para que se cumplan los objetivos planteados por la reforma, ya que la política fiscal debe estar orientada a la reactivación del aparato productivo, generación de empleo, fortalecimiento de la cultura tributaria y redistribución de los recursos del Estado.

Luego de verificar los niveles de recaudación - los cuales han superado la recaudación potencial - se ha podido concluir que la capacidad de generación de ingresos no puede estar dada únicamente por las fuentes clásicas de ingreso como lo es el petróleo, tributos y deuda; la forma más efectiva de financiar un Estado es proveyéndole de herramientas realmente productivas para incrementar el volumen de las exportaciones, crecimiento industrial, y, estabilidad política; sin que la política fiscal presente reformas sin una planificación a largo plazo cumpliendo un rol político en perjuicio de la sociedad.

Capítulo I

1.1 Introducción

La economía en Ecuador ha enfrentado duros desafíos en los últimos años, en los que además de enfrentar crisis internas y desequilibrios fiscales, también se ha visto afectada directa e indirectamente por crisis internacionales. Sin embargo, la dolarización ha sido un apoyo fundamental al momento de plantear políticas económicas y fiscales, ya que nos ofrece un entorno estable y mitigador indispensable para alcanzar la consecución de objetivos como país.

Se debe considerar además que los ingresos del Estado ya no tienen tanta dependencia de los recursos petroleros del país como ha ocurrido en décadas anteriores, en suma la presión fiscal se ha incrementado en los últimos años gracias al fortalecimiento y cambios en el sistema impositivo siendo así que para el año 2000 la presión fiscal de la recaudación global alcanzó el 10,41% llegando al 11,71% en el año 2007 lo que nos hace considerar que el momento para realizar reformas de alto impacto era el apropiado tal como se propuso a fines del 2007.

En el presente trabajo se analizará puntualmente al impuesto sobre la renta, ya que con la reforma de la Ley de Equidad Tributaria¹ en el Ecuador se debió ampliar no solo la base tributaria sino garantizar una eficiente asignación de recursos, procurar mayor equidad, evitar en lo posible las distorsiones dadas por excesivas deducciones y exenciones, y reducir la evasión fiscal con mecanismos de control integrados que vayan de la mano con implementaciones tecnológicas e intercambio oportuno de información.

Ecuador se ha caracterizado por tener mayores niveles de recaudación por impuestos indirectos, siendo un comportamiento atípico si comparamos el escenario local con el de los demás países de la región; es por esto que es fundamental tener políticas fiscales y tributarias que vayan de acuerdo a estos cambios, para simplificar los mecanismos de control, reducir costos administrativos y alcanzar una eficiencia recaudatoria, para proponer e implementar reformas tributarias, y darle mayor importancia a la recaudación de impuestos directos, con la finalidad de financiar el presupuesto general del Estado y redistribuir equitativamente la riqueza.

¹ Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador publicada en el Registro Oficial 242 (3S) del 29 de diciembre de 2007

Las reformas propuestas por la Ley de Equidad Tributaria han afectado los impuestos y el régimen tributario de forma global e integral al punto que desde su promulgación hasta la actualidad con cada nueva reforma propuesta han buscado soluciones a problemas ya identificados en la estructura tributaria ecuatoriana.

Ciertamente los problemas detectados hasta el 2007 fueron: 1. índices muy elevados de fraude fiscal, evasión y elusión en el pago de impuestos; 2. recaudación de impuestos y estructura tributaria inequitativa; 3. un aparato productivo muy frágil; 4. falta de transparencia en el manejo presupuestario gubernamental; 5. poco compromiso por parte del contribuyente debido a sanciones que no generaban riesgo.

Por lo cual, los objetivos de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador se enfocaron a: eliminar escudos fiscales y ampliar los mecanismos para evitar la elusión, fortalecer los controles para los pagos de impuestos, disminuir la informalidad; ser más eficaces en la recaudación de impuestos directos principalmente el impuesto a la renta; incentivar la inversión y generación de empleo otorgando beneficios tributarios; incorporar impuestos regulatorios; fortalecer el régimen de sanciones para crear riesgo en el contribuyente y motivar el cumplimiento voluntario.

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo general:

Analizar el impacto en términos de recaudación, presión fiscal, eficiencia y redistribución de las reformas introducidas por la Ley de Equidad Tributaria.

1.2.2 Objetivo específicos:

- Medir en términos de recaudación los efectos positivos y/o negativos de las reformas en relación al sistema de determinación de utilidades, relevancia de los impuestos directos, y gasto tributario
- Analizar el cumplimiento de los objetivos planteados por las reformas introducidas por la Ley de Equidad Tributaria en el Ecuador
- Determinar el incremento de la participación del impuesto a la renta en relación a la recaudación global y el crecimiento de la presión fiscal de acuerdo con la meta planteada con la recaudación proyectada

1.3 Situación práctica que se pretende mejorar

Es importante realizar un análisis en función del impacto en términos de recaudación, presión fiscal, eficiencia y redistribución de las reformas introducidas por la Ley de Equidad Tributaria.

Ya que se analizará puntualmente al impuesto sobre la renta, debido a que con la reforma de la Ley de Equidad Tributaria en el Ecuador se debió ampliar no solo la base tributaria sino garantizar una eficiente asignación de recursos, procurar mayor equidad, evitar en lo posible las distorsiones

dadas por excesivas deducciones y exenciones, y reducir la evasión fiscal con mecanismos de control integrados que vayan de la mano con implementaciones tecnológicas e intercambio oportuno de información.

1.4 Justificación

El alcance de esta investigación es exponer con claridad los efectos que tiene una reforma tributaria, en este caso, la introducida por la Ley de Equidad Tributaria, ya que los objetivos de esta reforma son de disuasión al contribuyente, fortalecimiento de la cultura tributaria, reforma estructural, reformular las metas de recaudación, reducir las brechas de evasión, elevar los niveles de cumplimiento, reducir el gasto tributario, ampliar la base tributaria, simplificar y facilitar el cumplimiento voluntario.

Siendo este un tema sobre el cual se pueden realizar mejoras continuas como ya se ha venido haciendo con cada reforma, sin embargo, esto no debe tener como único objetivo incrementos en la recaudación con impuestos o mecanismos ineficientes, derivando en impactos sociales negativos, desincentivando el consumo de los hogares y reduciendo la demanda y productividad.

Es por esto indispensable dar seguimiento a la Gestión de la administración, y observar de cerca las fuentes de información, recursos tecnológicos y personal capacitado para que se cumplan los objetivos, ya que la política fiscal debe estar orientada a la reactivación del aparato productivo, generación de empleo, fortalecimiento de la cultura tributaria y redistribución de los recursos del Estado.

1.5 Antecedentes y Fundamentación Teórica

La Ley de Equidad Tributaria tiene como antecedente la expedición de las siguientes normas: mediante resolución No 009, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No 38 del 14 de junio del 2005 se expidió la Codificación del Código Tributario, y, mediante Resolución No. 26, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No 463 del 17 de Noviembre del 2004, se expidió la Codificación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Lo cual tuvo como finalidad de integrar y armonizar todas las normas que se encontraban dispersas para recopilarlas en los cuerpos legales ya mencionados y sus respectivas reformas.

En cada reforma el Estado ha intentado una mejor distribución de la riqueza, que sirva para sustentar una estructura impositiva orientada a reducir la desigualdad y alcanzar justicia social. En esta medida se ha procurado que el sistema tributario ecuatoriano sea progresivo siendo los impuestos directos de los cuales se obtenga mayor recaudación en comparación a los indirectos, y, la imposición se apegue más a la capacidad contributiva de los individuos.

Es por esto que los impuestos se han vuelto un instrumento importante para la política económica, contribuyendo a estimular la inversión,

distribución de la riqueza y el ahorro. En concordancia, con estos planteamientos teóricos, se han endurecido las sanciones por infracciones tributarias para que resulten efectivas y creen riesgo fiscal, por supuesto que esto debe ir de la mano con el establecimiento de un sistema penal-tributario encaminado a reducir los niveles de evasión y elusión de tributos, sin dejar de lado la importancia de brindar seguridad jurídica al contribuyente y a la administración tributaria.

Ante lo expuesto, se analizará el impacto de la Ley de Equidad Tributaria sobre la recaudación del impuesto a la renta, y se podrá obtener un criterio que nos permita establecer si esta reforma ha tenido el resultado esperado.

1.6 Propuesta de Mejoramiento de la Situación Práctica

Encontrándose identificados los objetivos, justificación y antecedentes; se puede señalar que actualmente el cumplimiento cabal de las leyes tributarias es una constante preocupación para las administraciones tributarias, y los continuos cambios y reformas suelen crear confusión en su aplicación práctica.

No obstante, al analizar el impacto de la Ley de Equidad Tributaria se puede observar que a pesar de cumplir y superar cuantitativamente la recaudación potencial; existen otros aspectos que son identificados en el presente trabajo que pueden resultar en un aporte, ya que todo cambio debe ser planteado considerando todas las variables posibles en la que se influya. Por lo cual, en un sentido amplio se puede proponer que las reformas no tengan un trasfondo político y sean viables en función de la realidad socio-económica provocando cambios positivos en la percepción que podría tener la sociedad en relación a los tributos.

1.7 Viabilidad de la Propuesta

Estableciendo los puntos a mejorar y recomendaciones dadas, se puede afirmar que es posible efectuar reformas con un criterio más técnico, que brinden seguridad jurídica y asegure los ingresos que necesita el Presupuesto General del Estado para financiar las funciones del gobierno, sin que ello implique tener apego a tendencias políticas y en un sentido amplio sean de sencilla aplicación y cumplimiento para el contribuyente; que cuenten con una planificación de alto impacto a largo plazo y no estén sujetas a cambios y/o añadiduras consecutivas.

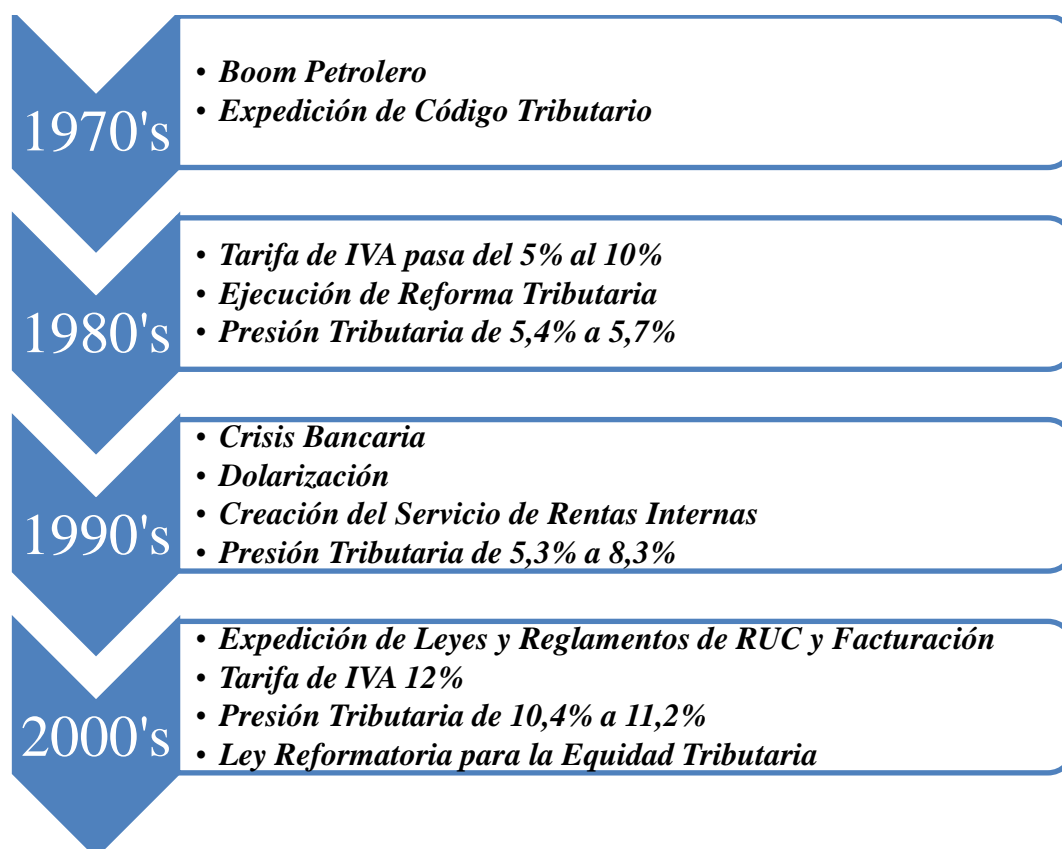
Capítulo II

2. Impuesto a la Renta y Reforma Tributaria

2.1 Antecedentes

El eje de toda reforma tributaria no es sólo generar mayor recaudación, es importante para el entorno económico ecuatoriano cambiar el comportamiento del contribuyente, generar riesgo, contribuir al presupuesto del estado con un régimen impositivo equitativo. Un breve recorrido histórico nos llevaría fácilmente a concluir que los impuestos se han convertido de forma creciente en una importante fuente de ingresos para las arcas del Estado.

Históricamente los niveles de recaudación de los impuestos han evolucionado en función de las reformas y las crisis económicas sufridas en el país teniendo ciclos que han sido favorecidos por el boom petrolero, la estabilidad casi natural dada por la dolarización y mecanismos fiscales efectivos. Lo cual se resume a continuación:



Se tuvo de 1972 a 1982 un auge en el precio del petróleo que pasó de USD 2,5 el barril a USD 35,2 no obstante dicho período también fue de

crecimiento para la deuda pública y privada debido a la reducción de exportaciones de crudo en la segunda mitad de la década de los setentas, el mal uso de recursos, y las facilidades internacionales para adquirir deuda. En el ámbito tributario, se expidió en el año 1975 el Código Tributario².

En la década de los ochentas el impuesto a la renta tenía tasas marginales que oscilaban entre el 8% y 40%, las sociedades soportaban un tratamiento diferenciado para las utilidades retenidas de aquellas distribuidas, ya que las utilidades distribuidas soportaban una tarifa del 20% más recargos mientras que para las retenidas en el caso de empresas tenían una tarifa del 18%; este impuesto representaba apenas el 1.4% del producto interno bruto (PIB). El impuesto a las transacciones mercantiles (ITM) ahora conocido ampliamente como impuesto al valor agregado (IVA) llegó a ser a mediados de los ochenta la principal fuente de ingresos tributarios con una tasa del 10%. Por otro lado los impuestos específicos, actualmente conocido como impuesto a los consumos especiales (ICE), que gravaban a las bebidas alcohólicas, cigarrillos y cervezas generaban ingresos aproximados del 1.2% del PIB en el año 1988. Adicionalmente, existían más de 100 impuestos menores que representaban un ingreso inferior al 0.5% del PIB.

Sin embargo, entre los años 1988 y 1989 se introdujeron reformas administrativas y reformas de la estructura tributaria³, que en esencia han mantenido su vigencia hasta la actualidad, cuya finalidad era reducir el déficit fiscal.

La reforma administrativa además de simplificar el uso de formularios para la declaración de impuestos, eliminó varios impuestos menores, endurecer sanciones y multas tributarias, y, la modernización del sistema tributario por medio de:

- Inclusión del sistema bancario privado para receptor declaraciones y recaudar impuestos
- Aplicación de mecanismos de retención en la fuente de impuesto
- Cálculo de anticipo al impuesto a la renta, considerando como referencia la base imponible del período anterior
- Reducción de costos administrativos al eliminar las cédulas tributarias

² Publicado en el Suplemento de Registro Oficial 1026-A del 23 de diciembre de 1975

³ Ley 56 Ley de Régimen Tributario Interno publicada en el Registro Oficial 341 del 22 de diciembre de 1989

La reforma de la estructura tributaria de forma integral, suponía la simplificación del sistema tributario interno mediante: impuesto a la renta, impuesto al valor agregado, impuesto a los consumos especiales, y, reducción de tasas de impuesto a la renta para personas naturales, además de la eliminación de varias exenciones y deducciones.

Luego de la consolidación de los impuestos y ejecución de las reformas tributarias a inicios de 1990, y de la creciente presión tributaria, en el año 1997 la creación del Servicio de Rentas Internas(SRI)⁴ como ente autónomo tuvo como pilares fundamentales: el incremento de las recaudaciones, garantizar el financiamiento del Presupuesto General del Estado, procurar crecientes niveles de cumplimiento del contribuyente, reducir la evasión y elusión, implementar nuevas tecnologías para el manejo de la información, depurar el talento humano, y, establecer controles externos e internos.

Durante la presidencia de Jamil Mahuad, en el año 1998, se propuso un incremento del IVA del 10% al 15% conjuntamente con la eliminación de exenciones, exoneraciones y escudos fiscales, empero, el Congreso resolvió la creación del Impuesto a la Circulación de Capitales (ICC)⁵ cuya tasa era del 1%, el cual sustituía al impuesto a la renta. Este impuesto gravaba a las operaciones realizadas en el sistema financiero sea en moneda local o extranjera, teniendo vigencia desde el 1 de enero de 1999 y siendo las instituciones financieras las que actuarían como agentes de retención. Dicho año trajo crisis económica, congelamiento de depósitos, feriado bancario y dolarización. Finalmente, el ICC fue derogado el 1 de enero de 2001.

Cabe recalcar que en el año 1999 fueron introducidos cambios importantes que mantenían la tendencia de las reformas introducidas a finales de los ochenta, a excepción de la aplicación por un corto período del impuesto a la circulación de capitales; los cambios fueron dados por la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas (Ley 99-24)⁶ que introdujo reformas al Código Tributario, reformas relativas al Impuesto a la Renta, al Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a la Propiedad de Vehículos y otros; y; por la Ley de Reforma Tributaria (ley 41)⁷ que señaló cambios en la Ley de Régimen Tributario Interno, Código Tributario, Impuesto a los Vehículos y a la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas.

⁴ Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas publicada en el Registro Oficial 206 del 2 de diciembre de 1997

⁵ Ley de Reordenamiento en Materia Económica en el Área Tributaria - Financiera (98-17), publicada en el Registro Oficial No. 78, del 1 de diciembre de 1998. En la misma Ley fue creada la Agencia de Garantía de Depósitos (AGD), imponiendo garantía del 100% para los depósitos, lo que devino en el posterior "salvataje bancario" con elevadísimos costos para el Estado y la población, en beneficio de banqueros corruptos

⁶ Registro Oficial Suplemento 181 de 30 de Abril de 1999, publicación de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas (Ley 99-24)

⁷ Registro Oficial Suplemento 325 de 14 de Mayo del 2001, publicación de la Ley de Reforma Tributaria

Durante estos años, 1998 en adelante, el ámbito tributario no fue el único que tuvo cambios, ya que la situación económica y financiera del país sufrió una crisis que generó mucha inestabilidad teniendo como consecuencia: quiebra de instituciones bancarias debido a corridas masivas -cierre de 20 instituciones-, falta de liquidez y solvencia, depresión en los sectores productivos y comercial, desaceleración del crecimiento económico, crecimiento de la inflación llegando al 43.4%, altos índices de desempleo, caída de la reserva monetaria en USD 460 millones de dólares, emigración masiva, entre otros. Considerando por supuesto, que durante este período de crisis se tuvo como punto favorable el precio del petróleo, siendo éste una fuente importante de las finanzas públicas, para el año 2002 en adelante se pudo observar una etapa de recuperación moderado gracias a las exportaciones y un ligero crecimiento en la actividad productiva.

Ante este escenario que continuó aún después adoptar la dolarización⁸, con el modelo planteado para la gestión tributaria en el Ecuador se han logrado alcanzar objetivos claves de la administración tributaria hasta el año 2007, tales como: crecimiento sostenido de la recaudación de tributos, reducir los índices de evasión y elusión, generar mayor riesgo por incumplimiento, simplificar procedimientos y brindar un mejor servicio al usuario interno y externo, uso de herramientas tecnológicas - por ejemplo declaraciones por la internet -, facilitar el cumplimiento voluntario, aplicar con mayor equidad las leyes, generar productividad y eficiencia

Con esta breve descripción se puede observar la evolución tributaria de las últimas décadas, sin embargo la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador busca objetivos más ambiciosos y específicos, orientados a ser más justos y redistribuir la riqueza.

2.2 Objetivos de las Reformas Tributarias

2.2.1 Objetivos generales

Existen elementos básicos que caracterizan las reformas tributarias de los últimos años en el país, tal como se han venido señalando en el presente trabajo, considerando los cambios más relevantes y de mayor impacto tomadas como referencia de cambios radicales las reformas desde 1988, como se describe a continuación:

- Eliminar de exoneraciones y exenciones para evitar la asignación desigual de recursos ya que existen sectores productivos que hacen mal uso de estos mecanismos
- Reforzar las normas que regulan la aplicación de precios de transferencia
- Incluir del sistema bancario para la presentación y pago de declaraciones

⁸ A partir del año 2000 el cual sigue vigente hasta la actualidad

- Ampliar los medios informáticos para facilitar el cumplimiento tributario, mediante aplicaciones sencillas y el uso de internet
- Contar con el apoyo interinstitucional para el control y verificación del transporte de mercaderías y emisión de documentos autorizados
- Eliminar los escudos fiscales ya que éstos incentivan la elusión tributaria
- Implementar los mecanismos de control para las inversiones extranjeras
- Ampliar la base de contribuyentes, incluyendo a los informales mediante la aplicación de regímenes simplificados en base a los ingresos
- Obtener mayor información a través de la información proporcionadas de grandes contribuyentes y especiales
- Reducir las tasas marginal y promedio de impuesto a la renta para personas naturales (al menos para las reformas anteriores a la Ley de Equidad Tributaria) teniendo vigencia la progresividad aplicada a este grupo de contribuyentes para incrementar la recaudación de forma equitativa
- Unificar tasas sobre diferentes tipos de ingresos dando paso al concepto de renta global
- Modificar las exenciones, deducciones y rebajas aplicables al ingreso obtenido de personas naturales
- Contribuir con normas que favorezcan la productividad en el sector agrícola
- Otorgar beneficios tributarios a nuevas empresas
- Crear de impuestos para evitar la fuga de capitales
- Incluir el sistema de corrección monetaria integral en los estados financieros de las empresas
- Aplicar mecanismos de retención en la fuente de impuestos, lo cual ha sido tan efectivo que se mantiene vigente hasta la actualidad
- Condonar deudas mediante amnistía tributaria

2.2.2 Objetivos específicos de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria

Como se ha descrito brevemente han existido muchos cambios que han consolidado nuestro sistema tributario y que a través del tiempo han tenido efectividad, en relación con los niveles de cumplimiento que se ha planteado la administración tributaria.

Por mencionar las metas más relevantes entorno al impuesto a la renta y que pudieren causar mayor impacto en el entorno tributario⁹ se tiene:

Reducción de Evasión y Elusión

El no pago voluntario de tributos es una actividad ilícita y es observada en nuestro Código Tributario como delito o como infracción tributaria.

Es por esto que a la par de endurecer las sanciones, se debe crear un entorno de estricto control de las actividades realizadas por los sujetos pasivos especialmente de quienes generen mayores ingresos y utilidades, teniendo un panorama muy claro para la aplicación de mecanismos que reduzcan la brecha entre la recaudación potencial y la recaudación efectiva.

El contribuyente además de evadir impuestos, también usa las normas jurídicas en materia tributaria para disminuir el pago de tributos lo cual es conocido como elusión, de manera que con la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador se implementan y amplían conceptos mayormente en materia de precios de transferencia, operaciones realizadas entre partes relacionadas, y transacciones con empresas domiciliadas en paraísos fiscales.

Recaudación y Estructura Tributaria Equitativa

Un desafío para los objetivos de la Administración Tributaria es el incremento de la progresividad de los impuestos, y aumentar la proporción de impuestos directos sobre el total de impuestos: objetivos que tienen como efectos una redistribución de la riqueza de manera más justa y equitativa.

Para las personas naturales se ha hecho énfasis en la diferenciación de los niveles de ingreso otorgando al mismo tiempo mayores deducciones. Las tablas para el impuesto a la renta y para el impuesto pagado por el acrecimiento del patrimonio aumentan la recaudación de forma efectiva salvaguardando el espíritu de progresividad del impuesto a la renta.

⁹ Además: se incluyó como tarifa cero por ciento a las transferencia de bienes y servicios; formularios de declaración y/o pagos de impuestos fueron creados y/o modificados por medio de resoluciones; se han creado nuevos impuestos reguladores como son: impuesto a la salida divisas, impuestos a los ingresos extraordinarios, impuestos a las tierras rurales; además de exoneraciones para productores agrícolas

Mientras que, para el grupo de obligados a llevar contabilidad sean personas naturales o jurídicas el pago por concepto de anticipo ha generado controversia pero al mismo tiempo incentivo por generar ingresos, dado que ya no es rentable (por decirlo así) mantener una compañía improductiva que posea activos, patrimonio y gastos.

Incentivos al Aparato Productivo

Los incentivos al aparato productivo no están únicamente vinculados a la generación de empleo, bien que esto afecte positivamente la estabilidad laboral y la justicia social. Como se detallará más adelante, se han aumentado significativamente los mecanismos para evitar la salida de capitales, en este sentido se ha motivado a las personas a invertir en las instituciones del sistema financiero.

Se reducen en 10 puntos porcentuales la tarifa de impuesto a la renta para las sociedades que reinviertan en activos productivos en relación con su actividad, sin embargo de la mano con estos cambios se deben establecer mecanismos de control temprano para evitar el mal uso de incentivos que deriven en elusión o evasión fiscal.

Generación de Riesgo y Cumplimiento Voluntario

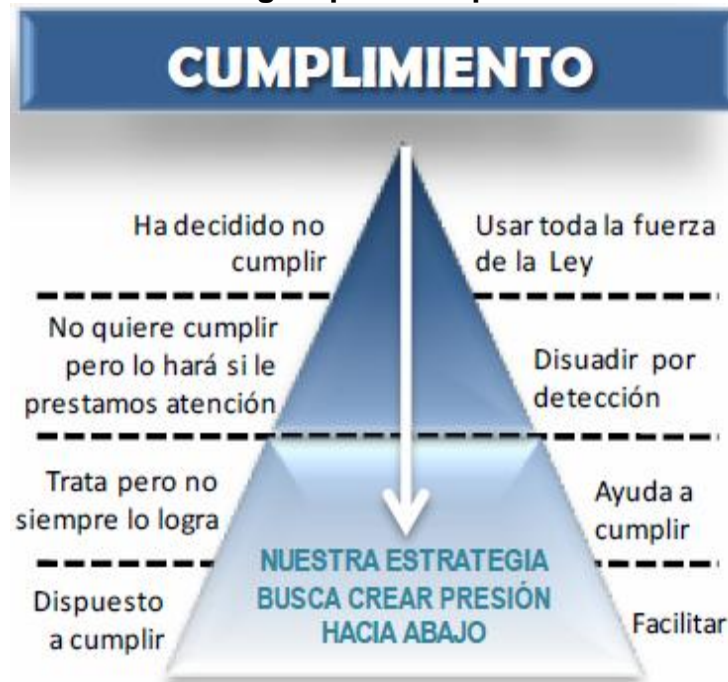
Para evaluar el cumplimiento se debe medir el comportamiento, las preocupaciones, limitaciones, y, actividades del sujeto pasivo. Ya que la medida primaria para facilitar el cumplimiento voluntario es tener estrategias de comunicación efectivas, en esa medida la administración ha incorporado: programas para incluir a los organismos de educación e instruir a los más jóvenes sobre la importancia de pagar y declarar impuestos, ofrecer capacitaciones gratuitas, motivar la emisión de comprobantes con la lotería tributaria, condonación de deudas tributarias¹⁰, simplificar el uso de las herramientas tecnológicas tanto en el uso de la página web institucional como en los programas para elaborar declaraciones y presentar información sobre las actividades

En el plan estratégico del Servicio de Rentas Internas se puede observar las medidas planteadas para procurar el cumplimiento, estructurado de la siguiente manera:

<Véase página siguiente>

¹⁰ Resolución NAC-DGER2008-1107 Remisión de Interés y Multa - Amnistía Tributaria publicada en el Registro Oficial 410 del 25 de agosto de 2008

Gráfico 2.1
Estrategias para cumplimiento



Fuente: Website: <http://www.sri.gob.ec> Planificación Estratégica Institucional 2010 - 2013

Es en busca de este propósito que la reforma examinada ha hecho importantes reformas no sólo para motivar el cumplimiento tributario, también busca disminuir las brechas de recaudación creando riesgo en las personas que han decidido no cumplir

Cambios en el Manejo de Recursos

El diseño de instrumentos que sirvan para fortalecer el sistema tributario y retener capital, incentivar la producción nacional, es una constante preocupación, sin embargo se debe considerar que ningún cambio puede hacerse de manera aislada. Es decir, pueden crearse impuestos reguladores, exonerar rentas, o implementar cambios sin tener efectos positivos mucho menos resultados, si éstos no van acompañados de cambios integrales que realmente motive la producción para tener programas que permitan el desarrollo de los empresarios de todo nivel.

De manera que el sentido primario de crear un impuesto u ofrecer beneficios fiscales se convierta en una herramienta para el correcto manejo de recursos y existan las facilidades para invertir y producir; conjuntamente con la transparencia y acceso a la información pública sobre las gestiones de las instituciones del Estado.

2.3 Modificaciones Relevantes

El crecimiento de un país depende de la seguridad jurídica, estabilidad monetaria, un sistema legal tributario fuerte, competencia, productividad, y, precios de mercado; por lo cual la reforma examinada tiende al comportamiento globalizado de alcanzar una redistribución justa

priorizando la recaudación de impuestos directo y principalmente del impuesto a la renta para cumplir con los objetivos de gobierno y financiar el Presupuesto General del Estado (PGE)

El escenario internacional se ha tomado de referencia al momento de adoptar políticas fiscales efectivas, es por esto que en la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria se observan modificaciones que han afectado en mayor medida al impuesto a la renta:

- Elevando a ley las normas que señalan el tratamiento para partes relacionadas y el régimen de precios de transferencias; pagos al exterior que cuenten con certificaciones por informes de auditores independientes
- Se ha dado énfasis a la relación de las transacciones existentes en y hacia jurisdicciones de inferior imposición, basados en la información y datos de Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI)
- Los dividendos distribuidos por sociedades ahora forman parte de la renta global para las personas naturales residentes en el Ecuador
- Las rentas obtenidas y sujetas a retención en la fuente en el exterior son exentas para quienes son residentes en el Ecuador
- Constituyen rentas exentas: la décima tercera y décima cuarta remuneraciones, las bonificaciones de desahucio e indemnizaciones por despido intempestivo, los depósitos e inversiones a plazo fijo mayores a un año
- Todo gasto para ser deducible debe estar respaldado en documentos válidos
- Se incentivó la generación de empleo otorgando por los beneficios tributarios para las deducciones aplicables para determinar la base imponible del impuesto a la renta
- Se hicieron importantes aclaraciones para el tratamiento del arrendamiento mercantil y su deducibilidad
- La reinversión efectuada por sociedades debe ser destinada a la adquisición de maquinarias nuevas o equipos en relación con su actividad productiva
- Existen importantes cambios en el cálculo de anticipo del impuesto a la renta

- La determinación efectuada por la Administración Tributaria amplía su campo de acción con normas que observan las operaciones con partes relacionadas, precios de transferencia, e, incremento injustificado de patrimonio
- Las tasas impositivas para el caso de las personas naturales incluye tres rangos adicionales en la tabla para el cálculo del impuesto a la renta
- Las pérdidas de años anteriores pueden ser compensadas por personas naturales obligadas a llevar contabilidad
- Se introdujeron como deducibles para este grupo los gastos personales así como señalar los beneficios tributarios para quienes posean una discapacidad del 40%¹¹ establecida por el CONADIS
- Para el cálculo del impuesto a herencia, legados y donaciones se cuenta con una tabla progresiva en función de la cuantía del acrecimiento patrimonial
- Los hallazgos también son considerados como ingresos de fuente ecuatoriana
- Se definen requisitos específicos para instituciones sin fines de lucro
- Se incorporó a los informales a la base de contribuyentes por medio del régimen impositivo simplificado con el pago de cuotas en base al ingreso de los últimos meses, considerando que con este pago se satisface al mismo tiempo el impuesto a la renta y el impuesto al valor agregado
- Las sanciones se han endurecido para evitar la evasión y el no pago de impuestos
- Se modificaron porcentajes de retención en la fuente para el impuesto a la renta por medio de distintas resoluciones

2.4 Gasto Social, Tributario y Recaudación antes de la reforma

2.4.1 Gasto Social

Como se conoce el gasto público social está destinado a mejorar las condiciones de vida de las personas, en el Ecuador el gasto social en el Presupuesto General del Estado (PGE) al 2007 tenía cinco componentes: bienestar social¹², desarrollo urbano y vivienda, educación, salud y trabajo. De lo cual, según datos del Instituto Nacional de Estadísticas y

¹¹ Actualmente el porcentaje de discapacidad considerado es del 30%

¹² Actualmente *Inclusión Económica y Social*

Censos (INEC) el 19% del gasto correspondía a bienestar social, 6% a desarrollo urbano y vivienda, 51% a educación, 23% a salud y 1% a trabajo en ese año.

Cabe destacar estas cifras porque cada vez más los ingresos tributarios representan un componente importante del Presupuesto General del Estado tanto así que pasaron de ser el 48% en el año 2008 al 56,88% en el año 2009. Es decir, los tributos son una fuente de financiamiento importante para cumplir con los objetivos sociales de gobierno, convirtiéndose en instrumento clave para estimular la inversión, ahorro, y distribución de la riqueza; al menos esto es lo esperado.

2.4.2 Gasto Tributario

El gasto tributario podría definirse como el costo de oportunidad o como la recaudación que se deja de percibir por beneficios tributarios, exenciones, deducciones, amnistía, regímenes especiales o estímulos a determinados sectores económicos; dados para dotar de progresividad y equidad al sistema tributario.

Específicamente, tener demasiadas deducciones, exenciones o regímenes especiales nos llevaría a pensar que lo ideal es que no exista ninguno de ellos y entonces se hablaría de una total igualdad. Empero, se deben establecer parámetros que equilibren un sistema tributario procurando, en lo posible, que estos beneficios tributarios no den lugar a abusos y/o excesos. Por otro lado, es muy cierto que las exenciones y/o deducciones probablemente no cumplan su rol como incentivo tributario, pero su existencia es fundamental para dotar al sistema tributario de equidad y progresividad.

Así también es cierto que una disminución en los pagos de impuestos está estrechamente relacionada con un aumento del gasto tributario, un sacrificio socialmente aceptable. Por lo cual, bien se podrían tomar dos medidas: la primera la eliminación de deducciones y exenciones en las reformas fiscales, la segunda la eliminación de recargos tributarios; ambas para tener un efecto favorable en la reducción del gasto tributario en niveles significativos.

Se muestran las cifras de gasto tributario para los años 2005, 2006 y 2007:

<Véase página siguiente>

Tabla 2.1
Gasto tributario en Ecuador
(en millones de dólares)

Impuesto	Gasto Tributario	Recaudación	% Recaudación	PIB	% PIB	% Gasto Tributario
2005						
IR Sociedad	162,90	3.929,00	4,15%	36.942,38	0,44%	9,32%
IR Naturales	337,10		8,58%		0,91%	19,28%
IVA	1.248,30		31,77%		3,38%	71,40%
Total	1.748,30		44,50%		4,73%	
2006						
IR Sociedad	243,00	4.522,25	5,37%	41.705,01	0,58%	12,32%
IR Naturales	362,80		8,02%		0,87%	18,40%
IVA	1.366,30		30,21%		3,28%	69,28%
Total	1.972,10		43,61%		4,73%	
2007						
IR Sociedad	279,40	5.144,11	5,43%	45.503,56	0,61%	13,70%
IR Naturales	426,40		8,29%		0,94%	20,90%
IVA	1.334,20		25,94%		2,93%	65,40%
Total	2.040,00		39,66%		4,48%	

Fuente: Banco Central del Ecuador, Bases del Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: El autor

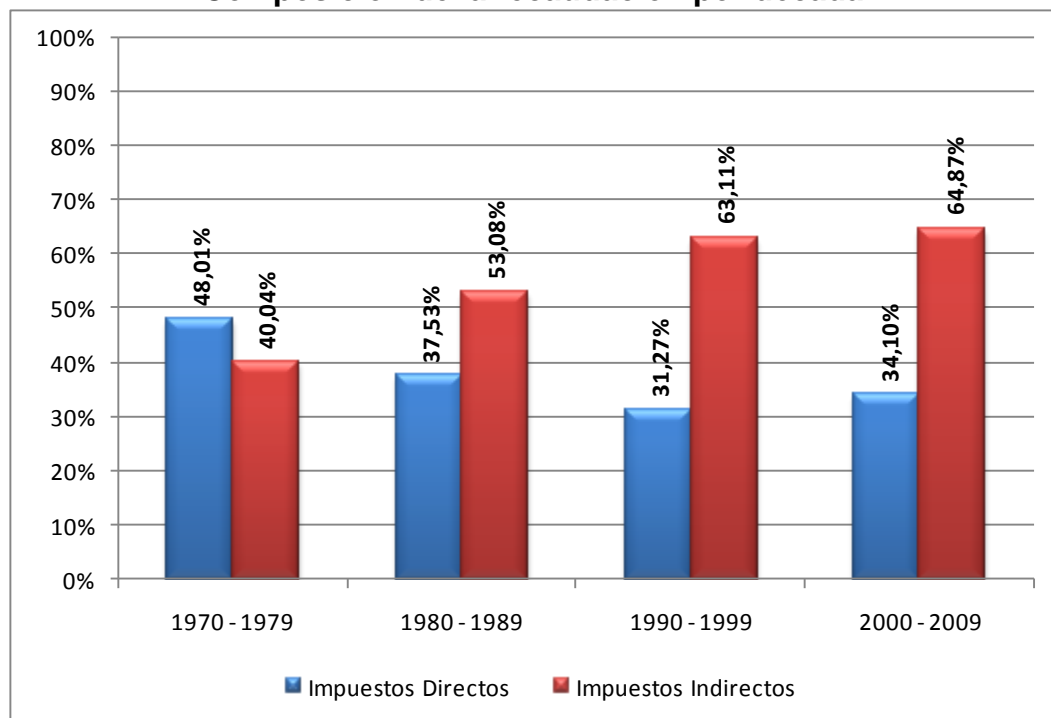
Como se puede observar el gasto tributario ha sido creciente del año 2005 al 2007, sin embargo si comparamos el crecimiento de la recaudación versus el PIB se puede observar que el crecimiento de la recaudación es más elevado, sin que exista mayores cambios en el porcentaje que representa el gasto tributario de impuesto a la renta e IVA sobre la recaudación global. Esto se debe a que en dicho período no se dieron cambios normativos relevantes ni se modificaron los mecanismos para facilitar el cumplimiento tributario, sin embargo un mayor gasto tributario permite suponer que el interés por contribuir es cada vez mayor.

2.4.3 Niveles de Recaudación antes de la Ley de Equidad Tributaria

Las recaudaciones luego de la aplicación de reformas hasta el período 2007, para el caso del impuesto a la renta, han tenido una tendencia a la baja, que ha sido compensada en cierta medida a la creciente recaudación del impuesto al valor agregado, es decir, a pesar que la recaudación en términos generales ha crecido, la recaudación elevada de impuestos indirectos es la que ha mantenido el equilibrio para el aumento de los ingresos tributarios en las últimas décadas, lo que se puede ver de forma gráfica.

<Véase página siguiente>

Gráfico 2.2
Composición de la recaudación por década



Fuente: Banco Central del Ecuador, Ministerio de Economía y Finanzas, Bases del Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: El autor

Como se puede apreciar gráficamente, existió una tendencia a la baja en cuanto a la proporción de impuestos directos recaudados por cada década, en tanto, los impuestos indirectos desde la década del ochenta se muestran como el componente más importante dentro de la recaudación, pasando de 53,08% a 64,87% hasta el 2009, es decir, se ha mantenido y reforzado un sistema regresivo y falta de equidad.

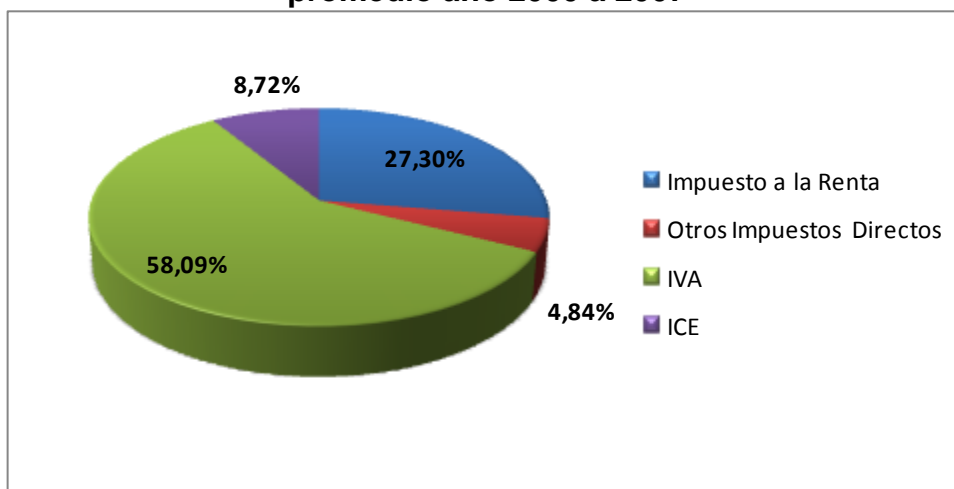
Cabe destacar que de considerarse únicamente la proporción de impuesto directos desde el 2008 al 2011¹³ éstos representan el 43,44% de la recaudación global en tanto, los indirectos alcanzan el 55,52% para el mismo período.

En esta medida, la recaudación y el sistema tributario ecuatoriano han estado orientados a darle énfasis a la recaudación de impuestos indirectos representado éstos aproximadamente 67% de la recaudación global - IVA 58,09% e ICE 8,72% - tal como se muestra a continuación para el período comprendido entre el año 2000 a 2007:

<Véase página siguiente>

¹³ Según cifras de bases del Servicio de Rentas Internas

Gráfico 2.3
Distribución de recaudación por impuesto
promedio año 2000 a 2007



Fuente: Bases del Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: El autor

Es necesario considerar que a pesar que en el período 2000 a 2007 el crecimiento promedio de la recaudación global de impuestos - con el 18% (véase gráfico 4.7) - ha superado al crecimiento promedio del producto interno bruto - con el 16% - lo cual deja notar la estrecha relación entre el crecimiento económico y el incentivo al consumo e incremento de recaudación tributaria, apegado a esta correlación las reformas a aplicarse desde el año 2008 están orientadas a tener un mayor impacto recaudatorio en función de impuestos que afecten directamente a las personas en función de su capacidad contributiva, para tener un sistema tributario de equidad y redistribución de recursos, y, generación de empleo, sin embargo, dicha reforma para la equidad debe generar cambios a largo plazo.

2.5 Tendencia Internacional de las reformas

En el entorno internacional las administraciones tributarias han tenido un comportamiento cambiante, sin embargo, hay una clara tendencia hacia el intercambio de información, resultado de esto son los acuerdos internacionales para asistencia mutua para evitar la doble tributación y reducir la evasión fiscal, como desventaja persiste la negativa de intercambio de información por parte de jurisdicciones que son consideradas como paraísos fiscales.

La creación de impuestos ambientales, busca la integración de políticas económicas que armonicen con las políticas ambientales. Difícilmente en el ámbito local se han podido establecer normas de ese tipo. No obstante, el comportamiento general tiende a la eliminación de subsidios a sectores que tienen un alto índice de contaminación, por ejemplo: eliminar subsidios al sector de energía. Así también, pueden reestructurarse impuestos como es el caso de combustibles teniendo

como resultado la creación de energía más amigable, por ejemplo: gasolina sin plomo. Seguido de estos mecanismos, la creación de impuestos a bienes específicos, y a otros que por su nivel de emisión son altamente contaminantes, por ejemplo: bolsas plásticas, pesticidas, energía nuclear y combustibles fósiles.

En el caso de América Latina motivar la recaudación de impuestos directos ha sido una preocupación constante ya que los sistemas tributarios existentes han favorecido a quienes tienen ingresos más altos, generando desigualdad en la distribución de recursos y afectando mayormente a quienes tienen ingresos bajos. Se conoce que el nivel de desempleo, corrupción, falta de seguridad jurídica, endeudamiento déficit fiscal, poca inversión social, delincuencia, pobreza son agravantes al momento de establecer políticas fiscales, por esto, es importante incrementar impuestos directos, progresivos y que generen mayor recaudación. Aún así, en el Ecuador, el Servicio de Rentas Internas ha recaudado impuestos que representan alrededor del 50% del Presupuesto General del Estado, una porción muy importante de ingresos para el Estado.

A continuación se muestra el crecimiento del PIB en países de América Latina y el Caribe para el período 1980 a 2009, de lo cual se observa que el crecimiento para la primera década en Ecuador alcanza el 2,4% mientras que la última década muestra un crecimiento de 4,5%

<Véase página siguiente>

Tabla 2.2
Crecimiento del PIB en América Latina y el Caribe
período 1980 - 2009

Posición	Pais	Período 80-89	Posición	Pais	Período 90-99	Posición	Pais	Período 00-09	Posición	Pais	Período 10-15
1	Belize	6.9	1	Chile	6.4	1	Trinidad and Tobago	6.5	1	Dominican Republic	6.9
2	St. Lucia	6.6	2	Panama	6.1	2	Panama	5.8	2	Panama	6.0
3	Antigua and Barbuda	6.4	3	Belize	5.9	3	Dominican Republic	5.1	3	Peru	5.9
4	St. Kitts and Nevis	5.6	4	Costa Rica	5.4	4	Peru	5.1	4	Suriname	5.6
5	St. Vincent	5.6	5	Dominican Republic	5.0	5	Belize	4.9	5	Paraguay	4.9
6	Dominica	5.4	6	El Salvador	4.9	6	Ecuador	4.5	6	Chile	4.9
7	Grenada	4.2	7	Guyana	4.8	7	Honduras	4.4	BCE Ecuador	4.6	4.6
8	Paraguay	3.9	8	Grenada	4.4	8	Suriname	4.4	7	Mexico	4.5
9	Dominican Republic	3.8	9	Argentina	4.3	9	Costa Rica	4.1	8	Brazil	4.3
10	Chile	3.6	10	St. Kitts and Nevis	4.0	10	Colombia	4.0	9	Costa Rica	4.2
11	The Bahamas	3.5	11	Bolivia	4.0	11	Venezuela	3.9	10	Colombia	4.2
12	Colombia	3.4	12	Trinidad and Tobago	3.9	12	Chile	3.7	11	Uruguay	4.2
13	Brazil	3.0	13	Guatemala	3.7	13	Bolivia	3.7	Region	4.1	4.1
14	Honduras	2.5	14	St. Vincent	3.6	14	Antigua and Barbuda	3.6	12	Guyana	4.1
15	Ecuador	2.4	15	Mexico	3.4	15	Argentina	3.6	13	Bolivia	4.0
16	Mexico	2.4	16	Antigua and Barbuda	3.4	16	Brazil	3.3	14	Guatemala	3.3
17	Costa Rica	2.4	17	Peru	3.2	17	Guatemala	3.3	15	Nicaragua	3.3
18	Jamaica	2.3	18	Uruguay	3.2	Region	3.2	16	Argentina	3.1	3.1
Region	2.1	19	Nicaragua	3.2	18	St. Vincent	3.0	17	El Salvador	3.1	3.1
19	Barbados	1.8	20	St. Lucia	3.1	19	Nicaragua	2.9	18	St. Lucia	3.0
20	Uruguay	1.5	Region	2.9	20	St. Kitts and Nevis	2.8	19	St. Vincent	2.9	2.9
21	Panama	1.2	21	Colombia	2.9	21	Uruguay	2.5	20	Grenada	2.9
22	Guatemala	1.0	22	Honduras	2.8	22	Paraguay	2.2	21	Haiti	2.9
23	Peru	0.6	23	Dominica	2.6	23	El Salvador	2.1	22	Dominica	2.6
24	Haiti	0.4	24	Venezuela	2.5	24	Mexico	1.9	23	Trinidad and Tobago	2.5
25	Venezuela	0.2	25	Paraguay	2.4	25	Guyana	1.8	24	Honduras	2.5
26	Bolivia	-0.2	26	Ecuador	2.2	26	Grenada	1.5	25	Antigua and Barbuda	2.3
27	Nicaragua	-0.8	27	The Bahamas	1.8	27	Barbados	1.3	26	Belize	2.2
28	Argentina	-0.9	28	Brazil	1.7	28	St. Lucia	1.0	27	Ecuador	2.1
29	El Salvador	-1.2	29	Jamaica	0.9	29	Jamaica	1.0	28	Barbados	2.1
30	Trinidad and Tobago	-1.4	30	Suriname	0.6	30	Dominica	0.9	29	The Bahamas	2.0
31	Suriname	-1.8	31	Barbados	0.5	31	The Bahamas	0.8	30	Jamaica	1.5
32	Guyana	-3.1	32	Haiti	0.4	32	Haiti	0.8	31	St. Kitts and Nevis	1.2
									32	Venezuela	0.7

Fuente: FMI, World Economic Outlook, October 2010
Previsión BCE

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas

Es natural considerar que el crecimiento del PIB debe tener armonía con el crecimiento en las recaudaciones, lo cual no ocurre en nuestro país, esto se debe a que el sector productivo y en general el sector empresarial no tiene mayor desarrollo ni incentivo, los servicios públicos no cubren las necesidades reales, existe desigualdad socio - económica, hay escaso desarrollo industrial, los fondos públicos no son usados de forma óptima.

Este escenario es el de los países en desarrollo. Por lo cual, la imposición de mayores cargas tributarias no significa necesariamente bienestar. Estas cifras de recaudación muestran la presión fiscal de economías emergentes, incluyendo a Ecuador, tal como se puede observar en la siguiente tabla:

<Véase página siguiente>

Tabla 2.3
Presión fiscal de economías emergentes
año 2000 a 2005

PRESION FISCAL (%)						
PAÍS	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Argentina	21,9	21,1	19,9	23,1	26,0	26,8
Bolivia	18,7	17,9	17,8	17,8	20,6	25,4
Brasil	20,1	21,1	22,1	21,4	21,7	22,5
China	11,6	12,8	13,4	13,3	13,6	14,5
Colombia	17,3	19,2	19,1	19,5	19,5	20,0
Costa de Marfil	14,3	14,8	15,5	14,9	15,2	14,7
Ecuador	11,7	12,2	12,2	11,0	11,0	11,7
Egipto	13,4	13,3	13,8	14,1
Hungría	37,8	37,8	37,5	37,2
India	14,6	13,8	14,9	15,1	15,8	16,4
Indonesia	8,3	11,3	11,5	11,8	12,2	12,5
Jordan	16,0	16,0	14,7	15,0	17,7	19,6
Líbano	11,6	11,4	14,2	15,2	16,0	15,1
México	10,6	11,3	11,6	11,1	10,0	9,7
Nigeria	13,6	16,4	13,0	14,2	16,0	16,4
Pakistán	10,6	10,6	10,9	11,5	10,8	10,0
Perú	13,5	13,7	13,3	14,3	14,6	15,1
Filipinas	13,7	13,5	12,8	12,8	12,5	13,0
Polonia	30,6	30,2	30,1	30,3	30,4	31,8
Rusia	34,4	34,7	34,5	30,9	31,5	37,6
Sudáfrica	22,3	23,2	22,9	22,7	23,9	25,5
Tailandia	13,1	14,2	13,8	14,1	16,0	16,6
Turquía	24,0	25,2	22,4	23,8	23,4	24,6
Ucrania	28,1	27,9	30,4	30,6	29,2	34,0
Uruguay	27,9	28,7	28,1	26,9	26,3	27,7
Venezuela	12,9	11,4	10,6	11,3	11,9	15,3
Promedio Global	17,6	18,0	18,5	18,6	19,1	20,3
Promedio Latinoamérica	17,2	17,4	17,2	17,4	17,9	19,4
Promedio Asia	12,0	12,7	12,9	13,1	13,5	13,8

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas

Ecuador ha mantenido en los últimos años una presión fiscal aproximada al 11% siendo una de las más bajas en relación al promedio de las demás administraciones tributarias (global), y muy por debajo del promedio para Latinoamérica. Cabe recalcar que para el año 2010 la presión fiscal global superó el 13% y la presión fiscal para el impuesto a la renta superó el 4% (véase gráfico 3.1) comportamiento positivo en razón de las reformas introducidas

En cuanto a la Tecnología de Información y Comunicación (TIC's), éstas han sido una herramienta indispensable para el desarrollo de las administraciones a nivel mundial, desafortunadamente en el Ecuador la cobertura de servicios básicos no es brindada a toda la población sobre todo en el sector rural y los servicios de internet representan altos costos. Es por esto, que la calidad de la información, infraestructura y facilidad para el aprendizaje debe integrarse al máximo. En varias administraciones tributarias, por ejemplo, se ha implementado la

facturación electrónica, este instrumento permite cruzar información y reestructurar la recaudación¹⁴.

¹⁴ En la Comunidad Europea los países que han implementado este mecanismo son Portugal, España, Francia, Italia, República Checa, Alemania, Finlandia, y Reino Unido; los países de Latinoamérica son: Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica y Guatemala

Capítulo III

3. Mecanismos aplicados por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador

Los mecanismos aplicados por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria se resumen de la siguiente forma:

Reducción de Evasión y Elusión

- *Pagos al Exterior: Control en operaciones internacionales, Lease Back, Retenciones en pago al exterior*
- *Control e Incremento de Base Tributaria: Declaraciones patrimoniales, Régimen Simplificado, Bancarización de pagos, Paraísos Fiscales*

Recaudación y Estructura Tributaria Equitativa

- *Anticipo del impuesto a la renta*
- *Redistribución del impuesto a la renta de personas naturales*
- *Otros cambios Pro-Equidad: Impuesto sobre herencia, legado y donaciones, Cambios en bienes y servicios afectados por el impuesto a los consumos especiales, Cambio en tabla del impuesto a la propiedad de vehículos*

Incentivos al Aparato Productivo

- *Rendimientos exentos para depósitos a plazo*
- *Generación de empleo*
- *Reinversiones sujetas a reducción de impuesto a la renta*

Generación de Riesgo y Cumplimiento Voluntario

- *Reformas al Código Tributario*
- *Régimen sancionatorio*

Cambios en el Manejo de Recursos

- *Exención de rentas generadas en el exterior*
- *Otros impuestos y procedimientos: Creación de impuestos reguladores, Regulaciones al sector público*

3.1 Reducción de Evasión y Elusión

3.1.1 Pagos al Exterior

3.1.1.1 Control en operaciones internacionales

En relación a las operaciones realizadas entre contribuyentes que se constituían en partes relacionadas, se elevó a ley¹⁵ la definición de partes relacionadas, y se incluyó una sección ampliamente detallada acerca de las operaciones que eran consideradas dentro del régimen de precios de transferencia¹⁶.

Esto le permitiría a la Administración Tributaria mayor control sobre los precios pactados en operaciones internacionales entre partes relacionadas en función que los precios sean los mismos que se dan entre operaciones entre compañías independientes, ya que evitaría que se pague menos impuestos en el Ecuador y que las utilidades empresariales sean transferidas a paraísos fiscales.

En cuanto a operaciones internacionales se establecieron límites de endeudamiento con el exterior señalando medularmente que: los intereses pagados por créditos externos se constituyen en deducibles siempre que el monto de dicho crédito externo no sea ser mayor al 300% de la relación deuda externa versus capital social pagado en el caso de sociedades; y; en el caso de personas naturales, no ser mayor al 60% de la relación deuda externa versus activos totales¹⁷. Evitando de esta manera reducir la figura de subcapitalización.

3.1.1.2 Lease Back

El leasing o arrendamiento mercantil¹⁸, lastimosamente ha sido utilizado por el contribuyente para efectuar malas prácticas financieras transfiriendo continuamente la propiedad de un bien con la figura de arrendamiento para luego tener la opción de comprarlo a valores insignificantes.

Es por esto que la Ley de Equidad Tributaria señaló lineamientos para que estos valores sean deducibles, tal como se explica en el texto del segundo inciso del numeral 2 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI); serán no deducibles las cuotas o cánones por leasing o contratos de arrendamiento mercantil cuando las transacciones tengan lugar sobre bienes que han sido de propiedad del mismo sujeto

¹⁵ Artículo 56 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, agregando un artículo innumerado luego del artículo 4 de la Ley de Régimen Tributario Interno

¹⁶ Artículo 78 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, luego de del artículo 15 de la Ley de Régimen Tributario Interno la sección segunda "*De los precios de transferencia*"

¹⁷ Artículo 67 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, modifica numeral 2 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno

¹⁸ Artículos 67 y 77 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, modifica numeral 2 del artículo 10 y el numeral 9 del artículo 13 de la Ley de Régimen Tributario Interno

pasivo, de partes relacionadas con él o de sus parientes o cónyuge dentro del segundo de afinidad o cuarto grado de consanguinidad; tampoco cuando el plazo del contrato sea menor al plazo de vida útil estimada del bien, acorde su naturaleza, salvo en el caso de que siendo menor, el precio de la opción de compra no sea idéntico al saldo del precio equivalente al de la vida útil restante; tampoco cuando las cuotas de arrendamiento mercantil no sean iguales entre sí.

Guardando coherencia con el numeral 9 del artículo 13 de la LRTI el cual señala adicionalmente, que dichos cánones o cuotas se constituyen en no deducibles cuando el pago de las cuotas o cánones se efectúe a sociedades o personas naturales, residentes en paraísos fiscales.

3.1.1.3 Retenciones en pago al exterior

En caso pagos de intereses al exterior se establece para los contribuyentes que los pagos al exterior de intereses por créditos externos, por los cuales hasta el año 2007 no se efectuaba retención en la fuente alguna, sean sujetos a la retención del 25% del impuesto a la renta¹⁹. Este cambio tuvo el propósito de evitar el no pago de impuestos en el caso que el prestamista sea una empresa domiciliada en un paraíso fiscal.

Claro está que, desde el punto de vista de la administración tributaria, dicha retención no encarecería el crédito externo, dado que los valores retenidos constituyen generalmente crédito tributario en los países de los cuales se obtenga el capital.

Mientras que, se debe contar con certificaciones por informes emitidos por auditores independientes para que los gastos sean deducibles, siempre que se hayan realizado las retenciones en la fuente sobre desembolsos al exterior, y que estos rubros no se consideren como ingreso gravado en el Ecuador. Tomando en consideración que la certificación señale la pertinencia del o de los gastos para el desarrollo de la actividad del sujeto pasivo así también su cuantía, explicando con claridad el motivo por el cual dicho pago o pagos no constituirían ingreso gravado en el Ecuador²⁰ tal como lo señala la norma.

3.1.2 Control e Incremento de Base Tributaria

3.1.2.1 Declaraciones patrimoniales

En el caso de las personas naturales se estableció como herramienta para la determinación presuntiva el incremento injustificado de patrimonio, lo cual es posible medir con las declaraciones patrimoniales presentadas

¹⁹ Artículos 67, 75 y 76 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, modifica numeral 2 del artículo 10, elimina el numeral 2 y sustituye el numeral 3 del artículo 13 de la Ley de Régimen Tributario Interno

²⁰ Artículos 101 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, modifica el artículo 48 de la Ley de Régimen Tributario Interno

cuyas condiciones fueron establecidas mediante el respectivo reglamento de aplicación y la emisión de resoluciones²¹.

Inicialmente la base para la presentación de esta información eran cien mil dólares de activos de forma individual y doscientos mil dólares en sociedad conyugal, actualmente esta base asciende a doscientos mil dólares de activos totales de forma individual y cuatrocientos mil dólares en sociedad conyugal.

3.1.2.2 Régimen Simplificado

Este régimen impositivo²² no es nuevo en nuestro medio, sin embargo, con la emisión de la ley analizada en el presente trabajo, se ha querido incorporar a más contribuyente dentro de la base tributaria para reducir los niveles de informalidad existentes en nuestro país y disminuir los costos de control de la administración.

Adicionalmente, este régimen da al contribuyente beneficios tales como: satisfacer con una cuota no sólo el pago del impuesto a la renta sino también el del impuesto al valor agregado, la no presentación de declaraciones mensuales mediante formularios, no ser sujetos de retenciones de impuesto a la renta y/o impuesto al valor agregado, permitir que los contribuyentes se incorporen a la formalidad. En medida que el contribuyente cumpla con el pago de una cuota mensual fija a pagarse en cualquier institución financiera dependiendo de: el nivel de ingreso siempre que no supere USD 60.000,00 de ingresos brutos en los últimos doce meses, actividad económica, número de empleados siempre que no supere diez trabajadores; con las consideraciones, límites y exclusiones señaladas en la LRTI.

3.1.2.3 Bancarización de pagos

El anterior artículo 103 de la LRTI ya señalaba la obligatoriedad de emitir comprobantes de venta de acuerdo a lo señalado en el respectivo reglamento²³, empero, se elevó a ley las consultas que el contribuyente puede efectuar con el fin de verificar la validez de los comprobantes de venta, documentos complementarios, y, comprobantes de retención.

Además, se implantó que para aquellas operaciones que sobrepasen los USD 5.000,00 se use de forma obligatoria cualquier entidad del sistema

²¹ Artículos 82 y 95 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, modifica el artículo 23 y agregando el artículo 40-A de la Ley de Régimen Tributario Interno

²² Artículo 141 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, incluye luego de del artículo 97 de la Ley de Régimen Tributario Interno el título *Régimen Impositivo Simplificado*

²³ Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención emitido expedido mediante Decreto Ejecutivo 3055 publicado en el Registro Oficial 679 del 8 de octubre de 2002 y sus modificaciones

financiero²⁴ para efectuar pagos sean éstos a través de giros, transferencia de fondos, cheques, y, tarjetas de débito y crédito. De manera, que el comprobante del medio de pago empleado conjuntamente con el comprobante de venta respectivo, sirvan de sustento para evidenciar la deducción y/o crédito tributario, evitando la existencia de transacciones ficticias y en cierta medida la evasión.

3.1.2.4 Paraísos Fiscales

De la mano con las medidas para reducir la evasión y elusión, la administración tributaria ha considerado establecer regulaciones específicas sobre todo para rentas que tienen como destino jurisdicciones fiscales con menor imposición o aquellas que ofrecen beneficios tributarios a no residentes.

En base a la información de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos OCDE y el Grupo de Acción Financiera Internacional GAFI, el Servicio de Rentas Internas emitió en el mes febrero del 2008 la resolución NAC-DGER2008-0182²⁵ que contiene el detalle de países, estados asociados o territorios, dominios, jurisdicciones, y, regímenes preferenciales considerados - para fines tributarios - como paraísos fiscales en función del alcance y efectos determinados en la Ley de Equidad Tributaria.

Además del listado descrito, se señala en la resolución mencionada que los países, dominios, jurisdicciones, estados, territorios, y, regímenes preferenciales cuya tasa de impuesto a la renta represente el 60% de la vigente en Ecuador, serán considerados también paraísos fiscales.

Un clásico ejemplo de transacciones con paraísos fiscales, es el efectuar transacciones con precios preferenciales, de manera que el ingreso que se genera por parte de las empresas locales es menor al que deberían tener si dichas transacciones se realizaran a precios de mercado en condiciones de libre competencia. Este mecanismo además de disminuir los ingresos reales y por lo tanto la base imponible para el cálculo de impuesto a la renta, arroja en ocasiones pérdidas de las cuales se benefician los sujetos pasivos usándolas como amortizables en el futuro debido a ventas al costo.

3.2 Recaudación y Estructura Tributaria Equitativa

3.2.1 Anticipo del impuesto a la renta

Tal como el régimen simplificado, el cambio en el cálculo del anticipo de impuesto a la renta es un mecanismo reciclado. El anticipo hasta el ejercicio fiscal 2007 estaba dado para todos los contribuyentes por el

²⁴ Artículo 145 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, sustituye artículo 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno

²⁵ Disposición que aplica para paraísos fiscales y regímenes preferentes dada por la resolución NAC-DGER2008-0182 publicada en el Registro Oficial 285 del 29 de febrero de 2008

valor correspondiente al 50% del impuesto a la renta que se hubiere causado en el ejercicio fiscal anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que le hubieren efectuado en el mismo período²⁶

Sin embargo, desde la reforma introducida por la Ley de Equidad Tributaria dicho cálculo de anticipo es exclusivo para las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad.

Mientras que para aquellos obligados a llevar contabilidad sean personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades el valor de anticipo a pagar resultaría del valor mayor resultante entre el cálculo ya descrito: el valor correspondiente al 50% del impuesto a la renta que se hubiere causado en el ejercicio fiscal anterior, menos las retenciones en la fuente que le hayan sido efectuadas al mismo, y, la suma aritmética de:

El cero punto dos por ciento del patrimonio total (0.2%),
El cero punto dos por ciento del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta (0.2%),
El cero punto cuatro por ciento del activo total (0.4%), y
El cero punto cuatro por ciento del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta (0.4%).²⁷

Actualmente, el cálculo descrito de la suma matemática debe ser empleada por todos los obligados a llevar contabilidad sean personas naturales o jurídicas.

En ambos casos deben ser restadas las retenciones en la fuente que le hayan sido practicadas al contribuyente, la aclaración esencial que debe hacerse sobre estos cálculos es que dichos valores de anticipo tienen el carácter de mínimo, lo cual ha ido cambiando con la evolución de reformas posteriores, sin embargo, tal como lo detalla el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI) “se entiende como anticipo pagado a aquel calculado...”²⁸

Otra particularidad de este anticipo es que su devolución estaría sujeta a la no existencia de impuesto causado o en su defecto dicho impuesto sea inferior al anticipo pagado más retenciones. Además de que de no solicitarse su devolución - del anticipo - éste pueda ser usado por el contribuyente como crédito tributario para pago de impuesto hasta por cinco períodos posteriores de haber sido pagado. Además, el sujeto pasivo podría solicitar exoneración o reducción del pago del anticipo siempre que demostrara que su renta gravable sería inferior a la obtenida

²⁶ Numeral 2 de artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente hasta el año 2007

²⁷ Artículo 96 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, sustituye y modifica artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno

²⁸ Inciso final del artículo 76 del RLRTI Decreto 374 publicado en el Registro Oficial 209 de 8 de junio de 2010

en el ejercicio inmediato anterior o las retenciones superaran el impuesto por pagar del ejercicio.

Este tratamiento al anticipo era claro, no habría contribuyente que no pague anticipo por no tener impuesto causado (considerando el cálculo efectuado hasta el año 2007) ya que el cálculo matemático para una empresa operativa daría, en general, valores a pagar de impuesto a la renta causado, y si se tratara de una empresa que tiene pérdidas continuamente al cabo de cinco años de no usar su anticipo como crédito tributario, éste constituiría un impuesto a la renta definitivo.

3.2.2 Redistribución del impuesto a la renta de personas naturales

Los cambios más notables a propósito del impuesto a la renta de las personas naturales son la tabla para el cálculo del impuesto²⁹ y la introducción de gastos personales deducibles³⁰. Para el primer caso se ha incluido en la tabla del impuesto a la renta tres rangos más cuyo porcentaje afecta a la fracción excedente con el 12%, 30% y el 35% alcanzando además los USD 80.000,00 de fracción básica que hasta el 2007 llegaba a USD 40.000,00 se adjunta la tabla referida:

Tabla 3.1
Tabla para liquidar el impuesto a la renta de las personas naturales y de las sucesiones indivisas
(cifras en dólares)

Año 2008			
Fracción básica	Exceso hasta	Impuesto Fracción Básica	% Impuesto Fracción Excedente
0	7.850	0	0%
7.850	10.000	0	5%
10.000	12.500	108	10%
12.500	15.000	358	12%
15.000	30.000	658	15%
30.000	45.000	2.908	20%
45.000	60.000	5.908	25%
60.000	80.000	9.658	30%
80.000	en adelante	15.658	35%

Fuente: Art. 88 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador Registro Oficial No 242 (3S) del 29 de diciembre de 2007

Mientras que, para la deducción de gastos personales se establecieron como tales: el pago de intereses para adquirir vivienda o el arriendo,

²⁹ Artículo 88 a 91 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, sustituye y modifica artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno

³⁰ Artículo 73 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, agregando el numeral 16 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno

salud, educación y otros determinados en el respectivo reglamento que comprenden adicionalmente a los gastos incurridos por vestimenta y alimentación. Es evidente que este beneficio tendría límites en cuanto al máximo a deducir que no debe superar el equivalente a 1.3 veces la fracción básica desgravada ni el 50% de los ingresos gravados.

Por otro lado, se incluyó como ingreso exento a la décima tercera y décima cuarta remuneraciones³¹ y las pérdidas de años pueden ser compensadas por personas naturales³².

La motivación de una deducción por gastos personales tiene varias implicaciones, en primer término hace que el pago al impuesto a la renta sea más justo en medida que se reconoce la situación real del contribuyente estableciendo límites de gasto de manera que el segmento con mayores ingresos soporte una carga tributaria mayor, en segundo término se fomenta la emisión de comprobantes de venta ya que dichos documentos constituyen el soporte indispensable para que un gasto sea considerado como tal para fines tributarios.

Adicionalmente, los dividendos recibidos ya no son considerados rentas exentas, estos forman parte de la base imponible para el cálculo del impuesto a la renta para las personas naturales, cuyos valores retenidos pueden ser usados como crédito tributario en base a las limitaciones señaladas en el RLRTI.

3.2.3 Otros cambios Pro-Equidad

3.2.3.1 Impuesto sobre herencia, legado y donaciones

Como se conoce el acrecimiento del patrimonio dado por ser beneficiario de herencias, legados y donaciones satisfacía una tarifa única de impuesto del 5% sin distinguir la cuantía de lo percibido y teniendo como deducción la fracción básica desgravada del ejercicio fiscal en que se cause el impuesto, y, los gastos señalados en el Reglamento para la Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno (gastos de la última enfermedad, de funerales, deudas hereditarias, derechos, entre otros)

A partir del año 2008 se implementó el uso de una tabla progresiva para quienes perciban ingresos por este concepto, con ocho rangos con porcentajes del 0% al 35% (guardando relación con los porcentajes fijados en la tabla de ingresos fijada para el impuesto a la renta de las personas naturales y de las sucesiones indivisas) esta modificación tiene para dicho ejercicio fiscal una fracción básica desgravada de USD 50.000,00 con un tope de fracción básica de USD 600.000,00³³. Además,

³¹ Artículo 60 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, agregado luego del numeral 11 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno

³² Artículo 74 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, modifica artículo 11 de la Ley de Régimen Tributario Interno

³³ Artículo 91 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, sustituye literal de del artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno

se aplica una disminución del 50% de las tarifas de la tabla mencionada siempre que los beneficiarios de herencias y legados se hallen dentro del primer grado de consanguinidad en relación con el causante.

3.2.3.2 Cambios en bienes y servicios afectados por el impuesto a los consumos especiales

A pesar de las diversas propuestas para reducir la tarifa del impuesto al valor agregado del 12% al 10% - ya que las modificaciones en la tarifa de este impuesto no benefician al consumidor sino al empresario - se optó finalmente por eliminar el impuesto a los consumos especiales a las telecomunicaciones y al alcohol que sea empleado como insumo³⁴.

Entre las modificaciones relevantes se puede mencionar: el incremento de tarifa a 150% para los cigarrillos y sucedáneos del tabaco, gravar a los videojuegos con el 35%, a los focos incandescentes con el 100%, aguas de tocador y perfumes con el 20%, armas de fuego, deportivas y municiones con el 300%; tarifas diferenciadas para los vehículos dependiendo del precio de venta al público; incremento a la tarifa para aviones, avionetas y helicópteros al 15%; servicios de televisión pagada 15%, servicios de casino, otros juegos de azar y salas de juego 35%; y; cuotas, membresías, afiliaciones, acciones y similares con la tarifa del 35%. Con estos cambios se ha buscado gravar a bienes considerados perjudiciales para la salud y suntuarios.

3.2.3.3 Cambio en tabla del impuesto a la propiedad de vehículos

La reforma en el caso del impuesto a la propiedad de vehículos motorizados, el cual tiene como base del cálculo el avalúo reflejado en las bases de datos del Servicio de Rentas Internas, incluye en su tabla dos nuevos tramos con una tarifa sobre la fracción excedente que va desde 0.5% al 6%

3.3 Incentivos al Aparato Productivo

3.3.1 Rendimientos exentos para depósitos a plazo

Para desincentivar la salida de capitales y motivar el ahorro por el no pago de impuestos sobre los rendimientos de los depósitos a plazo, se estableció que aquellos rendimientos obtenidos por personas naturales o sociedades sobre depósitos a plazo fijo que tuvieran una permanencia de un año o más sean exentos del pago del impuesto a la renta³⁵.

De la mano con este beneficio se creó el impuesto a la salida de divisas como regulador para frenar la fuga de capitales.

³⁴ Artículo 137 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, sustituye el artículo 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno

³⁵ Artículo 60 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, agregado luego del numeral 15 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno

3.3.2 Generación de empleo

Uno de los propósitos de las reformas introducidas por la Ley de Equidad Tributaria es precisamente el incentivo al aparato productivo mediante la generación de fuentes de trabajo estables y formales, tanto es así que para aquellas empresas que contraten de forma directa nuevos empleados recibirían una deducción adicional del 100% por el primer ejercicio económico, considerando para esto el incremento neto de empleados³⁶.

Dicha deducción adicional podría llegar al 150% en el caso que el empleado contratado sea discapacitado, o tenga cónyuge o hijos con discapacidad que dependan de él.

3.3.3 Reinversiones sujetas a reducción de impuesto a la renta

Para las sociedades que requieran reinvertir sus utilidades, orientando dichos recursos a la adquisición de equipos nuevos o maquinarias para la ejecución de su actividad productiva, obtendrán una disminución de 10 puntos porcentuales de la tarifa del impuesto a la renta sobre aquellos valores reinvertidos. Siempre y cuando efectúen el respectivo aumento de capital, que se perfeccionará con la correspondiente inscripción en el Registro Mercantil hasta el 31 de diciembre del período impositivo posterior a aquel en que se hubieren generado las utilidades materia de la reinversión³⁷, según lo señalado en la ley.

3.4 Generación de Riesgo y Cumplimiento Voluntario

3.4.1 Reformas al Código Tributario

Como se conoce el incumplimiento en el pago de las obligaciones tributarias debe satisfacer una tasa cuyo interés anual era equivalente a 1,1 veces hasta el año 2007, en base a la tasa activa referencial (TAR) para noventa día establecida por el Banco Central del Ecuador (BCE), desde el 2008 en adelante el interés anual es equivalente a 1.5 veces la TAR³⁸; éste interés significativo debe ser un elemento de persuasión para los sujetos pasivos realicen el pago de impuestos a tiempo.

Esta reforma eliminó la palabra *culpa*³⁹ del Código Tributario para la configuración del delito; se tipificaron nuevos delitos tributarios⁴⁰; se estableció responsabilidad por delitos tributarios⁴¹ la cual recae sobre el

³⁶ Artículo 70 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, agregado al final del numeral 9 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno

³⁷ Artículo 92 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, sustituye segundo inciso del artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno

³⁸ Artículo 1 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, modifica artículo 21 del Código Tributario

³⁹ Artículo 10 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, modifica artículo 316 del Código Tributario

⁴⁰ Artículo 31 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, sustituye artículo 344 del Código Tributario

⁴¹ Artículo 32 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, modifica artículo 345 del Código Tributario

contador, el representante legal, director financiero, y, quien o quienes tengan a su cargo el control de la actividad económica de la compañía en caso de que la conducta sea dolosa.

3.4.2 Régimen sancionatorio

El no pago de impuestos que evaden los contribuyentes anteriormente satisfacían los intereses y multas señaladas en el Código Tributario y Ley de Régimen Tributario, ante determinaciones tributarias efectuadas por la administración tributaria. Con el propósito de crear riesgo en los sujetos pasivos, con la reforma, los valores así determinados tienen un recargo del 20%⁴² sobre el valor del impuesto que el contribuyente ha dejado de pagar al fisco.

La impugnación de actos administrativos ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal debe considerar una caución equivalente al 10%⁴³ de la cuantía de la acción, por suspender la ejecución de glosas. En caso que el contribuyente tenga una sentencia a favor dicho valor será devuelto, caso contrario la caución será considerada como abono al valor determinado y glosado en el acto administrativo.

Por otro lado, las contravenciones y la no observación de leyes, reglamentos, jurisprudencia e instrucciones tienen una sanción que va de USD 30 a USD 1.500 además de las acciones penales del caso⁴⁴, mientras que las faltas reglamentarias tienen una sanción que va de USD 30 a USD 1.000⁴⁵

Además de la prescripción de la acción penal que es de 5 años para delitos reprimidos con prisión la cual no puede ser sustituida con penas pecuniarias, y, de 10 años para delitos reprimidos con reclusión⁴⁶

3.5 Cambios en el Manejo de Recursos

3.5.1 Exención de rentas generadas en el exterior

Con esta exención se incentiva el ingreso de capitales⁴⁷ ya que hasta el año 2007 se aplicaba crédito tributario por los impuestos pagados en el exterior, sin perjuicio de los convenios para evitar la doble tributación, descontando *“del impuesto a la renta causado en el Ecuador, el impuesto*

⁴² Artículo 2 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, modifica artículo 90 del Código Tributario

⁴³ Artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, modifica artículo 233 del Código Tributario

⁴⁴ Artículo 5 y 34 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, sustituye artículo 103 y 349 del Código Tributario respectivamente

⁴⁵ Artículo 37 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, agregando un artículo innumerado luego del artículo 351 del Código Tributario

⁴⁶ Artículo 27 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, modifica artículo 340 del Código Tributario

⁴⁷ Artículo 102 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, sustituye artículo 49 de la Ley de Régimen Tributario Interno

*pagado en el extranjero sobre esos mismos ingresos*⁴⁸ Con la reforma de la Ley de Equidad Tributaria las rentas provenientes del exterior que hayan sido sujetas a imposición en otro estado, se consideran exentas de la base imponible para el cálculo del impuesto a la renta, salvo el caso de rentas que provengan de paraísos fiscales.

3.5.2 Otros impuestos y procedimientos

3.5.2.1 Creación de impuestos reguladores

Un impuesto regulador tiene la finalidad de corregir las imperfecciones del mercado, en el caso ecuatoriano los impuestos creados por la Ley de Equidad Tributaria fueron: impuesto a la salida de divisas, impuesto a los ingresos extraordinarios, e, impuesto a las tierras rurales.

El impuesto a la salida de divisas (ISD)⁴⁹ grava a las transacciones y operaciones monetarias que se efectúen al exterior con o sin la participación de las instituciones del sistema financiero, es decir: transferencias en efectivo, emisión de cheques, envíos, entre otros. La tarifa inicial de este impuesto era del 0,5% cuya base para el cálculo la constituye el monto destinado al exterior, actualmente la tarifa de este impuesto es del 5%.

Para el impuesto a la salida de divisas se contemplaban desde su aplicación pagos exentos para importaciones, repatriación de utilidades en destinos que no sean paraísos fiscales, intereses y capital de préstamos en destinos que no sean paraísos fiscales, pagos de primas de compañías de reaseguros, consumos en el exterior realizados por personas naturales por medio de tarjetas de crédito, y transferencias del sector público. Sin embargo, estas exenciones⁵⁰ fueron modificadas para el 2009 en adelante, aplicando únicamente para el caso en el que un ciudadano ecuatoriano o extranjero salga del país portando efectivo cuyo valor no supere una fracción básica desgravada del impuesto a la renta para personas naturales.

El impuesto a los ingresos extraordinarios⁵¹ se aplica únicamente a quienes hayan suscrito contratos con el Estado ecuatoriano para la exploración y explotación de recursos no renovables, siempre y cuando se realicen ventas a precios mayores a los convenidos en dichos

⁴⁸ Artículo 49 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente hasta el año 2007

⁴⁹ Artículo 155 a 163 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, creación del Impuesto a la Salida de Divisas

⁵⁰ Artículo 159 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, modificado por el artículo 7 de la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador publicada en el Registro Oficial 497 del 30 de diciembre de 2008

⁵¹ Artículo 164 a 172 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, creación del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios

contratos. La tarifa de este impuesto es del 70% cuya base para el cálculo la constituye la totalidad de los ingresos extraordinarios⁵².

Para lo cual el artículo 169 de la Ley de Equidad Tributaria indica que los ingresos extraordinarios están dados por la diferencia entre el precio de venta y el precio base señalado en el contrato, multiplicado por la cantidad de unidades vendidas, a la que se refiere dicho precio.

El impuesto a las tierras rurales⁵³ se aplica a quienes posean inmuebles rurales cuya superficie sea igual o mayor a 25 hectáreas y se sitúen en un radio de cuarenta (40) kilómetros de cuencas hidrográficas, fuentes de agua o canales. La cuantía a pagar es equivalente al uno por mil de la fracción básica no gravada establecida para el impuesto a la renta de las personas naturales, para el año 2008 equivalía a USD 7,85 cuya base para cálculo es la superficie del inmueble de acuerdo al catastro elaborado por el Servicio de Rentas Internas en base a la información de Municipios y del Ministerio de Agricultura y Ganadería. Según datos del Servicio de Rentas Internas el 85% de los propietarios de tierras no tendrían que pagar este impuesto.

3.5.2.2 Regulaciones al sector público

En cuanto a las regulaciones y control, se incluyeron numerales⁵⁴ que señalaban que los bienes y servicios adquiridos por instituciones del Estado y empresas públicas debían ser gravados con tarifa cero de IVA⁵⁵, siendo aplicable la devolución de IVA de contribuyentes que tuvieran crédito tributario por ser proveedores de entidades del Estado y/o empresas públicas, y, que no haya sido recuperado por seis meses.

Hasta el año 2007 los sujetos pasivos podían destinar el impuesto a la renta causado a universidades, institutos superiores técnicos, municipios y consejos provinciales, lo cual fue suspendido desde la vigencia de la Ley de Equidad Tributaria, valores que serían sustituidos por compensaciones equivalentes a lo recibido en el último ejercicio económico; lo mismo ocurriría con el destino del impuesto a la renta que se establecían en el artículo 51 de la Ley de Régimen Tributario Interno y las preasignaciones⁵⁶.

⁵² Para lo cual el artículo 169 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador señala que los ingresos extraordinarios están dados por "... la diferencia entre el precio de venta y el precio base establecido en el contrato, multiplicado por la cantidad de unidades vendidas, a la que hace referencia dicho precio..."

⁵³ Artículo 173 a 181 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, creación del Impuesto a las Tierras Rurales

⁵⁴ Artículo 109 y 115 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, incluye numerales 10 y 21 respectivamente en los artículos 55 y 56 de la Ley de Régimen Tributario Interno

⁵⁵ Numeral derogado por Disposición Final Segunda, publicada en Registro Oficial Suplemento 48 de 16 de Octubre del 2009

⁵⁶ Disposiciones generales segunda y tercera de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador

Por último, se derogó la ley 2005-20: “*Ley de Beneficios Tributarios para Nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y Prestación de Servicios*”⁵⁷

⁵⁷ Publicada en el Registro Oficial 148 del 18 de noviembre de 2005

Capítulo IV

4. Evaluación y análisis de resultados de la Aplicación de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador

“Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional”⁵⁸, tal como el Código Tributario describe Fines de los tributos.

Considerando los fines tributarios señalados en la norma ecuatoriana, es necesario evaluar los cambios introducidos por las reformas en función del cumplimiento de objetivos, ya que con cada modificación se pretende impactar el comportamiento de las personas de forma directa e indirecta para procurar el cumplimiento voluntario. Como ya se analizó, incrementar la base tributaria y las recaudaciones implican costos tributarios tanto para el contribuyente como para el Estado, por lo cual se espera que el sistema tributario sea más simplificado en cuanto a procedimiento y eficiente en cuanto a control.

Ciertamente, para el impuesto a la renta, los resultados de una reforma tributaria pueden ser ambiguos ya que se espera que los incentivos incrementen el cumplimiento voluntario, los niveles de evasión del impuesto a la renta disminuyan, y la recaudación se incremente aceleradamente; para esto se trata de obtener indicadores de la conducta de los contribuyentes que permitan inferir resultados aproximados acordes a las metas estimadas por la Administración Tributaria, tal como se analizará a continuación.

4.1 Presión Fiscal Directa e Indirecta

La presión fiscal es un coeficiente resultante de la división de la recaudación de impuestos, tasas y contribuciones para el PIB:

$$PF = (RI/PIB) * 100$$

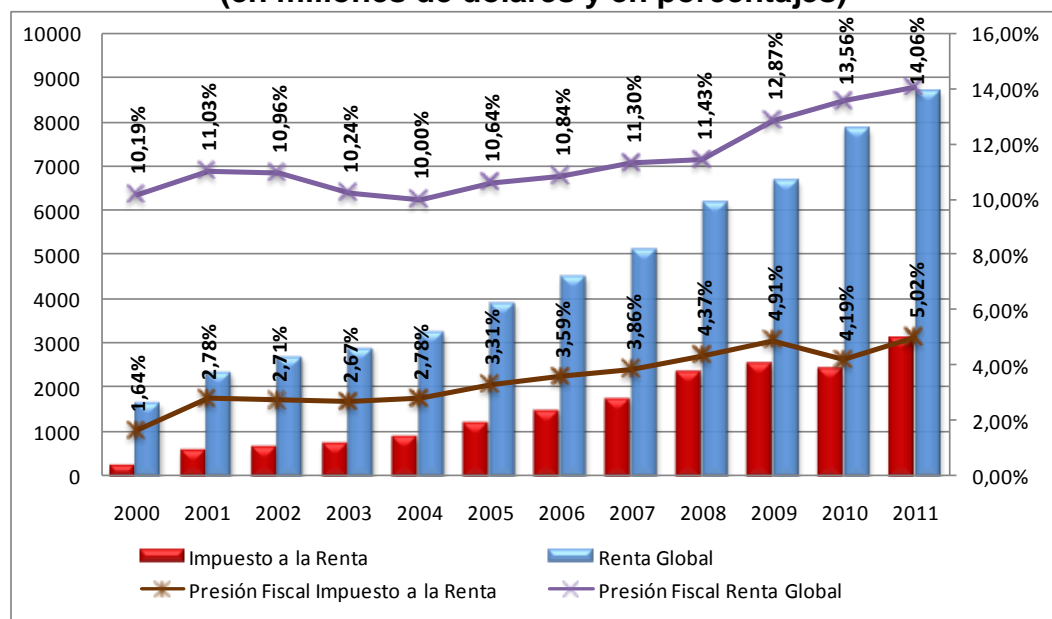
Donde PF es la presión fiscal, RI recaudación de impuestos, y, PIB es el Producto Interno Bruto.

Este indicador sirve para conocer los valores que financian las actividades productivas de un país, además de ser una medida del esfuerzo fiscal de las administraciones tributarias.

⁵⁸ Artículo 6 del Código Tributario “Fines de los tributos”

En el gráfico siguiente se muestran los valores de impuestos a la renta y la renta global en millones de dólares, en relación a los valores recaudados por el Servicio de Rentas Internas, para los años 2000 a 2011:

Gráfico 4.1
Presión fiscal
año 2000 a 2011
(en millones de dólares y en porcentajes)



Fuente: Bases del Servicio de Rentas Internas
 Elaborado por: El autor

Esta gráfica nos permite conocer la evolución y crecimiento de la recaudación frente al producto interno bruto. Como ya se mencionó, antes de las reformas aplicadas desde el año 2008, la presión fiscal de la renta global por recaudación de impuestos en promedio era cercana al 11% mientras que para el impuesto a la renta antes de las reformas en promedio se aproxima al 3%⁵⁹.

Si bien el aparato productivo no tiene un crecimiento acelerado, la recaudación de impuestos ha sobresalido como componente esencial para financiar el gasto de gobierno, y, las metas entorno a la presión fiscal se han cumplido lo cual se observa para el año 2011, en el que la presión fiscal para renta global sobresale con un 14,06% y la presión fiscal para impuesto a la renta alcanza el 5,02%. Esto se debe principalmente a la vigencia de la Ley de Equidad Tributaria, considerando el incremento de la presión fiscal como uno de los efectos positivos en materia de recaudación tributaria.

⁵⁹ Presión fiscal calculada para renta global 10,65%; para impuesto a la renta 2,92%; para el período 2000 a 2008 según los datos expuestos

Es importante hacer notar que este gráfico mide la presión fiscal directa, sin embargo existen otros costos para el contribuyente que son denominados presión fiscal indirecta. Los cuales constituyen gastos inherentes al cumplimiento de las obligaciones tributarias compuestos por: asesorías tributarias que representa pagos de servicios, tiempo dedicado al cumplimiento que podría ser destinado a otras actividades - el mismo que podría denominarse costo de oportunidad - además de los recursos tecnológicos y cambios en la normativa tributaria a los cuales debe adaptarse y capacitarse. *De ahí la importancia y necesidad de simplificar los procesos, ofrecer mejor servicio y facilitar el cumplimiento voluntario.*

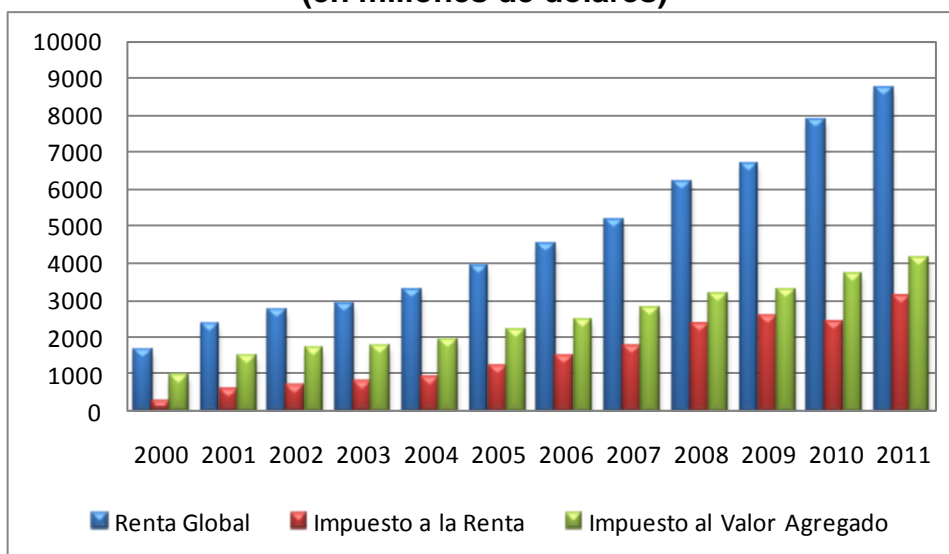
4.2 Recaudación de Impuestos y su composición

Durante el período examinado la renta global ha tenido como componentes al: impuesto al valor agregado, impuesto a los consumos especiales, impuesto a la renta, impuesto a los ingresos extraordinarios, impuesto a los vehículos motorizados, impuesto a la salida de divisas, impuestos a los activos en el exterior, recaudación por el régimen impositivo simplificado, regalías y patentes de conservación minera, impuesto a las tierras rurales⁶⁰. De los cuales los que aportan con mayor recaudación son el IVA y el impuesto a la renta, de manera que el análisis cuantitativo será presentado en función de éstos impuestos a fin de tener comparaciones específicas.

<Véase página siguiente>

⁶⁰ El impuesto a la salida del país con cifras de recaudación hasta el 2002 y el impuesto a la circulación de capitales con cifras de recaudación hasta el 2001

Gráfico 4.2
Recaudación de impuestos
año 2000 a 2011
(en millones de dólares)



*El valor correspondiente al impuesto al valor agregado incluye lo recaudado por concepto de importaciones. Se han excluido valores por devolución de impuestos, por lo cual estos son valores netos

Fuente: Bases del Servicio de Rentas Internas

Elaborado por: El autor

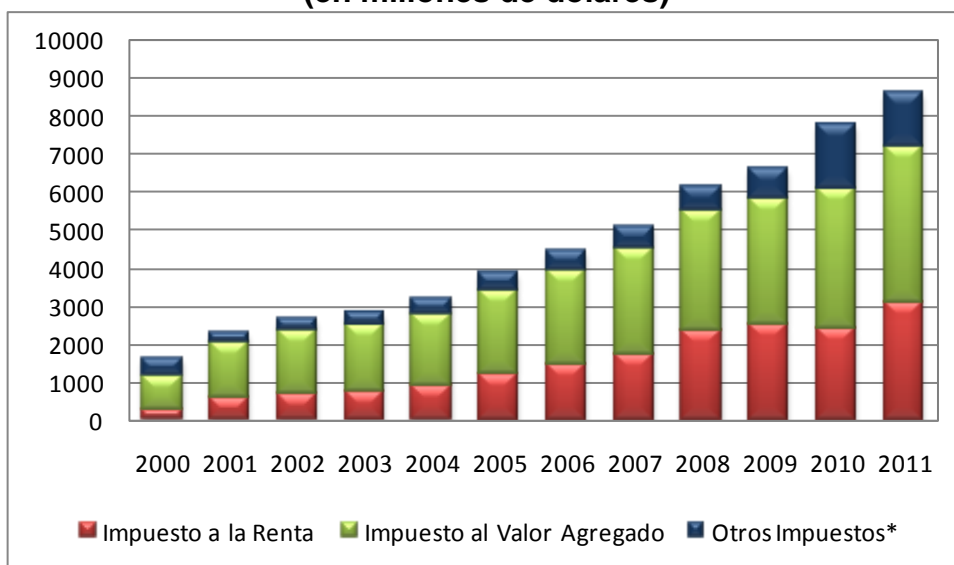
Como se observa en el gráfico 4.2 la recaudación global tiene una tendencia creciente durante el período 2000 a 2011, a partir del año 2005 el crecimiento del impuesto a la renta tiene un empuje (véase gráfico 4.6) ya que en el 2004 el incremento en recaudación fue del 19,61% en relación al año anterior mientras que el crecimiento del 2005 en relación a la recaudación del año anterior alcanzó el 34,68%.

Este crecimiento se debe a un efecto a largo plazo que tienen la perfeccionamiento de procesos, mejora de imagen institucional, desarrollo de sistemas e innovación tecnológica, mayor control por medio de auditorías tributarias, difusión e implementación de nuevos canales de declaración como fue el caso del uso de software Declaración de Impuestos en Medio Magnético (DIMM)⁶¹, el aumento de las recaudaciones por retenciones, participación de resultados a la ciudadanía por medio de memorias institucionales o informe de labores, capacitaciones gratuitas, y, generación de riesgo con sanciones.

<Véase página siguiente>

⁶¹ Producido en julio de 2003

Gráfico 4.3
Recaudación acumulada de impuestos
año 2000 a 2011
(en millones de dólares)



* Otros impuestos incluye: otros impuestos directos e ICE

Fuente: Bases del Servicio de Rentas Internas

Elaborado por: El autor

En la gráfica 4.3 se refleja claramente el crecimiento acumulado por tipo de impuesto, en este período las actividades económicas⁶² tales como: construcción, intermediación financiera, prestación de servicios han presentado mayor crecimiento; destacando los sectores comercio e industria manufacturera como los de mayor recaudación para el año 2011.

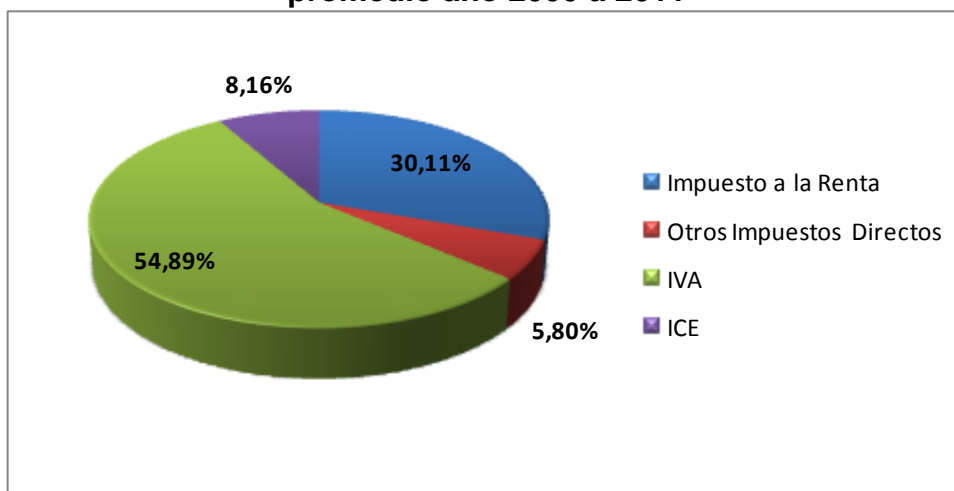
A lo largo de este período la Administración Tributaria ha contado con suscripción de convenios interinstitucionales para el intercambio de información. Adicionalmente, nótese que a partir de la Ley de Equidad Tributaria la recaudación promedio del período examinado - 2000 a 2011 - en cuanto al impuesto a la renta es del 30,11% del total recaudado⁶³, tal como se muestra a continuación:

<Véase página siguiente>

⁶² Según estadísticas del Servicio de Rentas Internas

⁶³ A diferencia del promedio observado para el período 2000 a 2007, antes de la reforma, del 27,30% (véase gráfico 2.3)

Gráfico 4.4
Distribución de recaudación por impuesto
promedio año 2000 a 2011



Fuente: Bases del Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: El autor

Como se puede observar en la gráfica 4.4 el aporte dado por las reformas a finales del período examinado (2000 - 2011) en promedio dejan notar que el impuesto al valor agregado es el que mayormente ha contribuido dentro de la recaudación con 54,89%, sin embargo es importante observar la composición de lo recaudado para cada año por impuestos directos e indirectos, como se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 4.1
Distribución de recaudación por impuesto
año 2000 a 2011

Año	Impuesto a la Renta	Otros Impuestos Directos	IVA	ICE
2000	16,09%	21,93%	55,65%	5,35%
2001	25,22%	3,27%	62,79%	7,74%
2002	24,76%	2,17%	62,45%	9,49%
2003	26,11%	2,59%	60,50%	9,55%
2004	27,82%	2,62%	58,54%	9,85%
2005	31,13%	2,31%	55,84%	9,66%
2006	33,11%	2,06%	54,75%	9,22%
2007	34,15%	1,80%	54,17%	8,88%
2008	38,25%	2,30%	50,96%	7,65%
2009	38,12%	5,20%	48,92%	6,70%
2010	30,87%	14,57%	46,82%	6,74%
2011	35,68%	8,77%	47,22%	7,08%
Promedios				
2000 a 2007	27,30%	4,84%	58,09%	8,72%
2008 en adelante	35,73%	7,71%	48,48%	7,04%
2000 a 2011	30,11%	5,80%	54,89%	8,16%

Fuente: Bases del Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: El autor

Los porcentajes señalados en la tabla precedente fueron calculados en función de la recaudación global. Se puede observar que el impuesto a la renta cada vez tiene una mayor porción dentro de los ingresos tributarios pasando de 16,09% en el 2000 a 35,68% en el 2011 del total recaudado, el impuesto al valor agregado ha pasado de 55,65% en el 2000 a 47,22% en el 2011, y, el impuesto a los consumos especiales de 5,35% en el 2000 a 7,08% en el 2011.

Si se considera la distribución de lo recaudado por impuesto para los años 2008 a 2011 (luego de la aplicación de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador) en promedio, se puede observar claramente la importancia que ha tomado la contribución por impuesto a la renta, según lo señalado en la tabla, representando el 35,73% del total recaudado. Es decir, la reforma efectivamente está orientando sus esfuerzos para tener un sistema tributario progresivo.

Los otros impuestos directos, a pesar de ser abundantes, no representan una contribución importante hasta el año 2008, año en el cual el impuesto a la salida de divisas ha contribuido fuertemente a la recaudación dentro de este grupo, más aún con el incremento en su tarifa que actualmente es del 5%. Para el año 2010 el impuesto a los ingresos extraordinarios y el impuesto a la salida de divisas alcanzaron USD 560.608,26 y USD 371.314,94 respectivamente, lo cual justifica que el rubro "Otros impuestos directos" en suma represente el 14,57% de lo recaudado, porcentaje que cae notablemente para el año 2011 al 8,77% debido a una disminución de lo percibido por concepto de impuesto a los ingresos extraordinarios (USD 28.458,25)

Se ha mencionado que el componente más importante de la recaudación global es el impuesto al valor agregado, las reformas de las últimas décadas y los controles adoptados por el SRI han mantenido esta tendencia, no es sólo una preocupación a nivel de país el tener progresividad en la recaudación, ya se ha podido palpar que la realidad de los países que tienen mayor recaudación de impuestos indirectos no son eficientes en el uso de recursos ni en la distribución justa de la riqueza.

4.3 Importancia de los Impuesto Directos e Indirectos

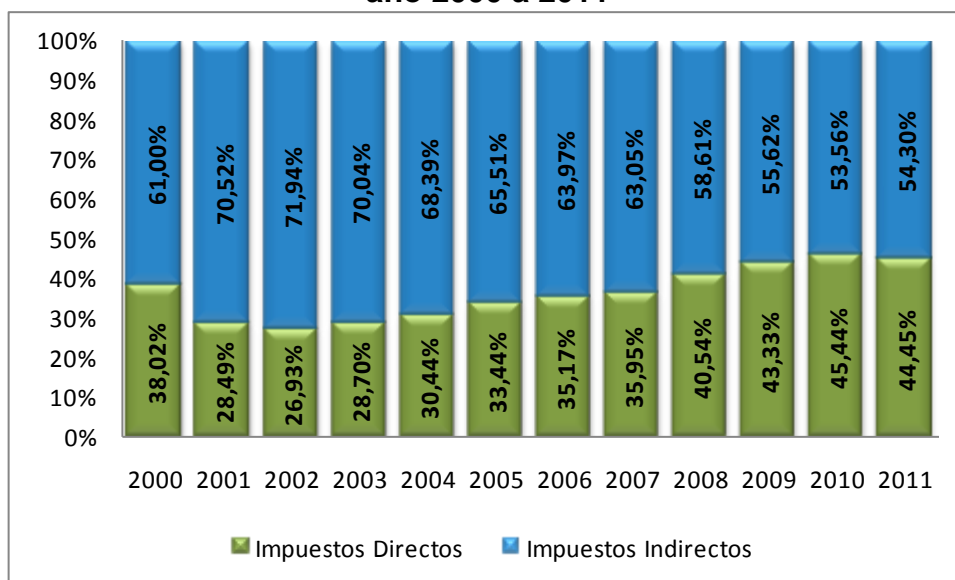
Si bien se quiere un sistema impositivo que afecte la verdadera capacidad de pago del contribuyente, y modifique el comportamiento del sujeto pasivo, la realidad social de un país influye enormemente en el cambio de actitud y el cumplimiento voluntario, hemos pasado por períodos de crisis económicas, mal uso de recursos del Estado y cambios políticos que no dan seguridad jurídica ni estabilidad. A pesar de estos escenarios desalentadores la recaudación ha sido creciente en mayor proporción por recaudación de impuestos indirectos.

La regresividad del sistema ecuatoriano ha generado una pérdida de bienestar para los agentes económicos dado que su contribución no depende propiamente de la capacidad contributiva ni del nivel de ingresos, si bien es cierto, el control y recaudación de los impuestos indirectos es más fácil; el impuesto a la renta, siendo el más notable dentro de los impuestos directos, ha superado la meta de recaudación esperada en los últimos años, con sus componentes: retención en la fuente, anticipo y declaraciones tanto de naturales como de sociedades; lo cual es un paso importante para evolucionar hacia un nuevo diseño de recaudación.

Entre los impuestos directos podemos distinguir a: impuesto a la renta, impuesto ingresos extraordinarios, impuesto a los vehículos motorizados, impuesto a la salida de divisas, impuestos a los activos en el exterior, recaudación por el régimen impositivo simplificado, regalías y patentes de conservación minera, impuesto a las tierras rurales. En tanto, los impuestos indirectos son: impuesto al valor agregado e impuesto a los consumos especiales.

A continuación se muestra la composición de la recaudación en relación a los impuestos directos e indirectos.

Gráfico 4.5
Composición de la recaudación de impuestos directos e indirectos
año 2000 a 2011



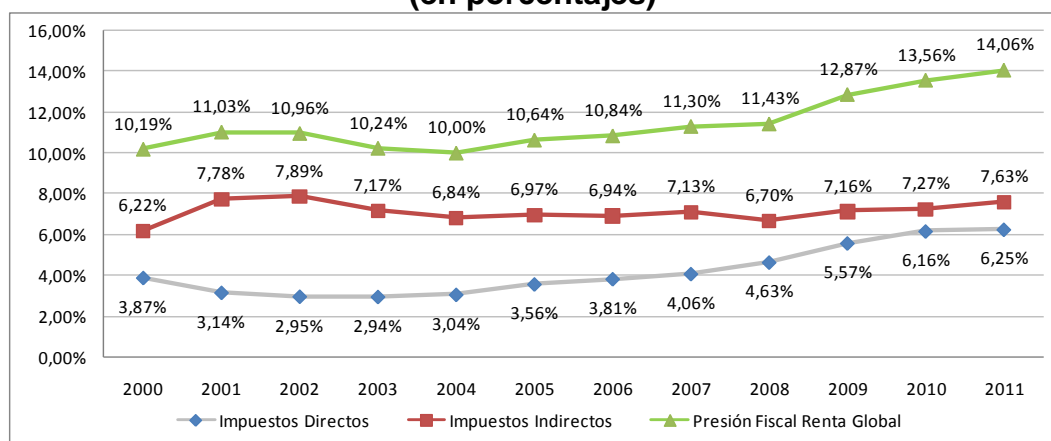
Fuente: Bases del Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: El autor

Como se puede observar, la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador plantea un nuevo esquema de imposición directa, esto significa que la recaudación no puede servir únicamente para satisfacer las necesidades del presupuesto del gobierno, debe ser flexible, progresivo y equitativo. Los impuestos directos representaban el 35,95%

del total de lo recaudado para el año 2007 con una presión fiscal de 4,06% mientras que los indirectos alcanzaron el 63,05% en ese período con una presión fiscal de 7,13%.

A continuación se muestra la presión fiscal en relación a los impuestos directos e indirectos:

Gráfico 4.6
Presión fiscal de impuestos directos e indirectos
año 2000 a 2011
(en porcentajes)



Fuente: Bases del Servicio de Rentas Internas

Elaborado por: El autor

Tal como queda demostrado gráficamente, para el año 2011, los impuestos directos representaban el 44,45% del total de lo recaudado con una presión fiscal de 6,25% mientras que los indirectos alcanzaron el 54,30% en ese período con una presión fiscal de 7,63%. Este incremento de más de 2 puntos porcentuales en la proporción de impuestos directos sobre PIB marca una respuesta favorable y le resta supremacía a la recaudación esencialmente indirecta de las últimas décadas.

En relación a las cifras del Servicio de Rentas Internas, la entidad recaudó para el año 2011 USD 9.560.993.790⁶⁴ en impuestos, de los cuales USD 3.112.112.999 corresponden a impuesto a la renta, alcanzando la presión fiscal el 14,06%. Empero, superar metas de recaudatorias no implica bienestar de los agentes económicos, en un país con servicios públicos que no se han desarrollado apropiadamente es más difícil persuadir a los ciudadanos a contribuir con impuestos de forma voluntaria, ya que no es visible para ellos la redistribución de riqueza y/o ejecución de obras públicas.

⁶⁴ Recaudación de impuestos sin descontar el valor por devoluciones

4.4 Crecimiento Económico y Recaudatorio

Es conocido que el crecimiento económico de un país depende entre otras cosas de: seguridad jurídica, estabilidad monetaria, precios de mercado, competencia y un sistema tributario que permita recaudar lo suficiente para cumplir con los objetivos de gobierno, para incentivar la entrada de capitales, reducir la emigración de gente capacitada, invertir más en educación y esencialmente para reducir la evasión de impuestos.

El crecimiento económico medido principalmente por el PIB, ha sido cada vez menor, debido a la debilitación del sector petrolero. Sin embargo, las entradas obtenidas por impuestos administrados por el SRI no necesariamente tienen una relación directa con el crecimiento del producto interno bruto.

Antes de la reforma dada por la Ley de Equidad Tributaria existieron variables que influyeron en la recaudación, como ya se mencionó la caída del petróleo, las importaciones crecientes que contribuyeron a lo recaudado por impuesto al valor agregado, inflación creciente en el 2007 cerrando en 3,3%⁶⁵ debido al incremento de precio de artículos de primera necesidad.

Para el 2008 no sólo se tenían modificaciones en leyes tributarias ya que en la constitución se señalaban los principios tributarios por los cuales “...Se priorizarán los impuestos directos y progresivos” y se establece que “La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.”⁶⁶

Con la reforma introducida a finales del 2007 se buscó entre otros: reducir la informalidad, los niveles de fraude fiscal, elusión y evasión fiscal, dotar al sistema tributario ecuatoriano de un esquema progresivo, eficaz y equitativo al tiempo que se priorizara la recaudación por impuestos directos, se genere empleo, se redistribuye la riqueza, y, se motive el cumplimiento voluntario.

En el año 2008, el SRI recaudó por impuestos USD 6.508 millones cumpliendo la meta de recaudación en un 112,1%, resaltando el hecho que el crecimiento de lo recaudado en relación al año anterior habría sido del 20,4%, según cifras de dicha entidad el cumplimiento de la meta del impuesto a la renta fue del 123,1% y del IVA 109,6%.

⁶⁵ En el 2006 la inflación cerró en 2,9%

⁶⁶ Constitución de la República del Ecuador artículo 300: “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. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.”

En referencia al impacto de los impuestos directos, en este caso el más representativo, se observa que el rubro más importante de la recaudación del impuesto a la renta está dado por retenciones en la fuente tal como se muestra a continuación⁶⁷:

Tabla 4.2
Componentes de la recaudación de impuesto a la renta
año 2007 a 2011
(en millones de dólares y en porcentajes)

Año	Impuesto a la Renta	Retención en fuente		Anticipos de renta		Personas Naturales		Personas Jurídicas		Otros*	
		Valores	% Renta Global	Valores	% Renta Global	Valores	% Renta Global	Valores	% Renta Global	Valores	% Renta Global
2007	1.756,77	1.047,03	59,60%	226,74	12,91%	39,39	2,24%	424,43	24,16%	19,18	1,09%
2008	2.369,25	1.377,99	58,16%	352,33	14,87%	60,29	2,54%	539,85	22,79%	38,80	1,64%
2009	2.551,74	1.332,93	52,24%	376,19	14,74%	81,63	3,20%	684,80	26,84%	76,19	2,99%
2010	2.428,05	1.560,16	64,26%	297,77	12,26%	79,73	3,28%	474,18	19,53%	16,21	0,67%
2011	3.112,11	1.880,16	60,41%	92,62	2,98%	92,62	3,81%	744,37	30,66%	127,20	4,09%

*Otros: renta empresas petroleras y otros; Herencias, legados y Donaciones

Fuente: Bases del Servicio de Rentas Internas

Elaborado por: El autor

Por otro lado, los anticipos de impuesto a la renta pasaron de USD 226,74 millones en el 2007 a USD 352,33 millones en el 2008 debido a la aplicación de la nueva fórmula para su cálculo.

El comportamiento de estos componentes se debe al incremento de las sanciones y controles a los evasores, sobre todo con el tratamiento a las operaciones y/o transacciones que implican pagos al exterior, generando riesgo por incumplimiento.

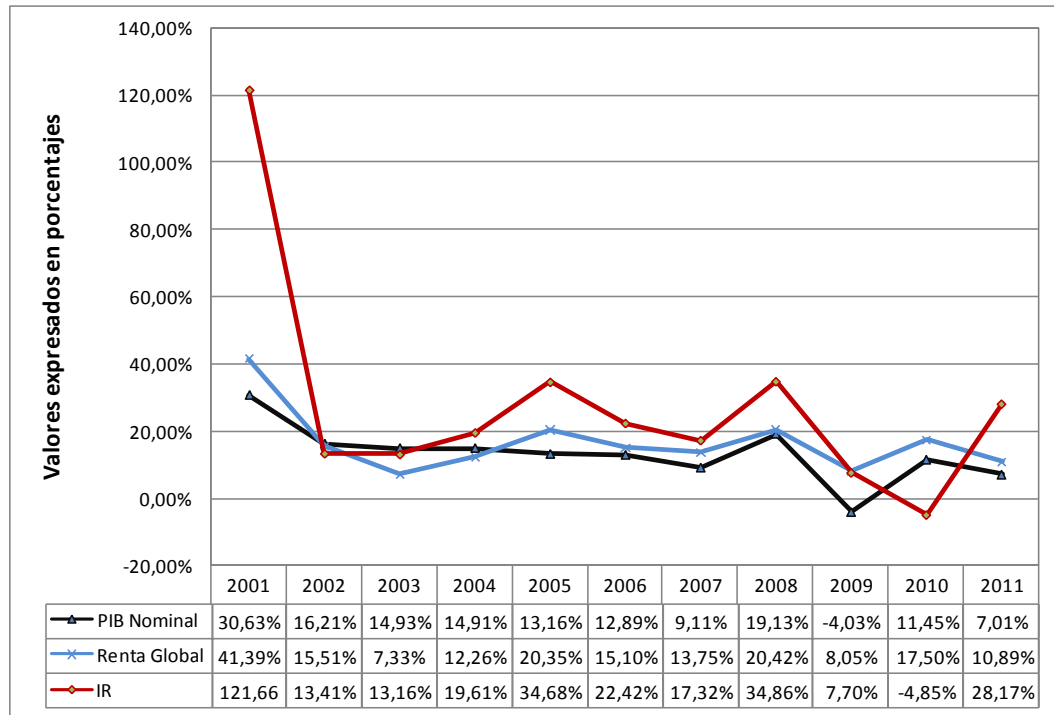
En suma, se aplicaron beneficios tributarios para la generación de empleo, sin embargo, los resultados pueden ser confusos ya que el incentivo al aparato productivo debe estar dado no sólo por cambios tributarios sino cambios en el conjunto de políticas económicas con visión a largo plazo, en suma, el exceso de beneficios fiscales puede convertirse en un mecanismo de elusión fiscal.

A pesar de que el PIB y la recaudación por impuesto a la renta mantienen una correlación estrecha - tal como se observa en el gráfico 4.7 - para el período 2000 a 2011 se debe considerar que pueden existir fluctuaciones en el ciclo económico que pueden tener factores negativos tales como: fenómenos naturales por ejemplo: fenómeno de el niño, guerras fronterizas, crisis de financiamiento internacional, terremotos, Inestabilidad política, crisis del sector financiero e inestabilidad cambiaria; o en su defecto factores positivos como: implementación del sistema dolarización (gracias al cual se ha tenido cierta estabilidad), alza en el precio del petróleo debido a guerras en medio oriente, aumento de las remesas recibidas de los emigrantes. Es decir, cumplir con la recaudación

⁶⁷ Cálculos efectuados en función de los datos señalados en el anexo 2 del presente trabajo

esperada o incluso superarla no es el único determinante para afirmar que se está logrando crecimiento económico o más aún bienestar.

Gráfico 4.7
Crecimiento porcentual PIB, renta global impuesto a la renta
año 2000 a 2011



IR: Impuesto a la Renta

Fuente: Banco Central del Ecuador, Bases del Servicio de Rentas Internas

Elaborado por: El autor

El impuesto a la renta como se puede observar gráficamente tuvo crecimiento durante el período observado 2000 a 2011, a excepción del año 2010 que cae en un 4,8% debido principalmente por el menor pago de anticipo en relación al año anterior y de forma general por el saldo pagado anualmente por personas naturales y sociedades, las retenciones del 2010 fue el único rubro que mostró crecimiento.

4.5 Recaudación del impuesto a la renta

En base a la información del crecimiento del impuesto a la renta dado por la aplicación de los cambios introducidos por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, se describen a continuación los mecanismos usados en dicha reforma:

Reducción de evasión y elusión en pagos al exterior.- Se aplicaron controles a las operaciones internacionales, lease back, retenciones en pago al exterior; de igual forma como medida de control e incremento de base tributaria se exigió la presentación de declaraciones patrimoniales a contribuyentes, se implementó el régimen impositivo simplificado, la

bancarización de pagos, y resoluciones que señalan el listado de jurisdicciones consideradas paraísos fiscales.

Combatir la evasión, fraude y elusión depende en gran medida del enfoque que se dé a la gestión tributaria, control de grandes contribuyentes, fortalecimiento de áreas de control y transparencia en la rendición de cuentas. Si bien se han aplicado normas específicas, es imperativo que la cobertura y control por parte de la Administración Tributaria sea especializada, eficaz y cuente con personal técnico y capacitado, de otra forma no existirá coherencia entre la norma existente y la gestión institucional, esto es, de nada sirve que exista la información sobre los cambios patrimoniales de los contribuyentes si el cruce de información no conduce a determinar si el mismo provino de actividades lícitas.

Recaudación y estructura tributaria equitativa.- Se modificó el cálculo del anticipo del impuesto a la renta para los obligados a llevar contabilidad, se ampliaron los rangos de la tabla para el cálculo de impuesto a la renta de personas naturales y se incrementó la tasa marginal máxima al 35%, se usa una tabla progresiva para el cálculo del impuesto sobre herencia, legado y donaciones.

Los rangos incluidos en la tabla de personas naturales a efectos del cálculo del impuesto a la renta y el incremento de la tasa marginal que llega hasta el 35% tienen el propósito de incrementar la recaudación, y acelerar la contribución de las personas. No obstante, existen distorsiones dadas por la fracción básica y la inclusión de gastos personales deducibles, estas deducciones llevan a algunos sujetos pasivos a hacer uso excesivo de las mismas.

En otras palabras, el contribuyente tiene una fracción básica desgravada para el 2011 de USD 9.210 y un límite de gastos deducibles personales - siempre que no superen 1.3 veces dicha fracción ni el 50% de ingresos gravados - cuyo valor es de USD 11.973, es decir, se puede disminuir del total de ingresos hasta USD 21.183⁶⁸ vía fracción básica y gastos personales, sin considerar los demás gastos inherentes de cada actividad. Ante este escenario, se debe considerar que al incluir la deducibilidad por gastos personales con la finalidad de motivar la emisión de facturas se debió gravar el primer rango de la tabla del impuesto a la renta en vez de mantener una base desgrava.

Otra apreciación, nos conduce a examinar la nueva tasa marginal que pasó de 25% a 35% para quienes tienen mayores niveles de ingreso. La tasa del 35% que afecta a ingresos superiores a USD 93.890⁶⁹ también

⁶⁸ La suma de USD 9.210 y USD 11.973 resulta USD 21.183

⁶⁹ Para el año 2011, además del impuesto por la fracción básica de USD 18.376 para dicho rango

afecta el comportamiento del contribuyente, los ciudadanos con dichos niveles de rentas podrían buscar pagar menos impuestos formando empresas para aplicar una tarifa a sociedades del 25%⁷⁰ y de la misma forma poder aplicar más deducciones. Lo cual desvirtúa el objetivo de obtener mayor recaudación de impuesto a la renta por la vía de aumento de tarifas de impuesto.

Incentivos al aparato productivo.- Se establecieron para otorgar exenciones a los rendimientos provenientes de depósitos a plazo mayores a un año, generar el empleo y estabilidad laboral dando deducciones por incremento neto de empleados y por contratación de empleados con discapacidad, además de reinversiones sujetas a reducción de impuesto a la renta siempre que se destinen a la adquisición de maquinarias o equipos vinculados a sus actividades productivas.

Los incentivos siempre son vistos de forma positiva, sin embargo no todos permiten mecanismos de control que permitan verificar su cabal cumplimiento alineado a las normas legales tributarias. Un ejemplo de esto es el seguimiento al destino real de las reinversiones, si bien existe el parámetro señalado por la ley de realizar un aumento de capital, no se puede conocer sino hasta ejecutar una auditoría tributaria el hecho real con la valoración de los activos adquiridos sin que exista subjetividad en la evaluación y pertinencia de que sean productivos y sean una fuente generadora de ingresos.

Es por esto, que los controles y/o auditorías deben ser realizados de forma preventiva, efectuando revisiones periódicas de inventarios y controles específicos con procedimientos que no permitan abuso por parte del Servicio de Rentas Internas y sirvan para crear riesgo en los evasores. Por lo tanto, el exceso de incentivos podría conducir a que los contribuyentes busquen nuevas formas de evadir impuestos.

Generación de riesgo y cumplimiento voluntario.- Dadas por reformas al código tributario en cuanto a la definición de delitos tributarios, y el endurecimiento del régimen sancionatorio tuvo como principal reforma la imposición del recargo del 20% en la determinación de impuestos.

La generación de riesgo no está en función exclusiva a la imposición de sanciones sino también de la imagen institucional que refleje una Administración Tributaria en base al cumplimiento cabal de los procedimientos y gestión tributaria, y, a la honestidad y compromiso del talento humano.

⁷⁰ Desde el año 2011 se reduce la tarifa en un punto porcentual cada año hasta el 2013 por las Reformas al Código de la Producción publicadas en el Registro Oficial Suplemento 351 del 29 de diciembre de 2010

En la actualidad, el interés anual por el no pago de impuestos es equivalente a 1.5 veces la tasa activa referencial para noventa día establecida por el Banco Central del Ecuador, el recargo del 20%, y, las multas por inobservancia de las normas⁷¹, son de forma cuantitativa los determinantes para generar evitar o por lo menos disminuir la elusión, evasión y fraude fiscal. Es decir, la generación de riesgo modificaría la conducta de los evasores fomentando el pago espontáneo de tributos.

Transparencia en el manejo de recursos.- Se dio por medio de exención de rentas generadas en el exterior, creación de impuestos reguladores, y regulaciones al sector público.

La forma en que la sociedad percibe la gestión de la Administración Tributaria es fundamental para generar confianza, es decir que la gestión institucional deba transparentarse. De la mano la creación de impuestos reguladores que buscan equidad y crecimiento económico en conjunto con regulaciones excesivas pueden frenar los objetivos con los cuales son concebidos por una reforma tributaria.

Particularmente, los impuestos reguladores como el impuesto a la salida de divisas, que tuvo con la emisión de la Ley de Equidad Tributaria varias exenciones, tuvieron muchos cambios. Inicialmente se gravó la salida de capitales para generar productividad y motivar la adquisición de bienes locales con una tarifa de 0,5% que actualmente es del 5%, luego se eliminaron las exenciones para este impuesto⁷². Lo cual desvía la iniciativa de la creación de este impuesto, para convertirse en un medio más para incrementar la recaudación.

Es por esto que para transparentar el manejo de recursos es importante planear a largo plazo, de forma que las reformas impuestas no sean constantemente cambiantes. Si bien es cierto, un sistema tributario debe ser flexible y adaptarse a la economía, se debe considerar el grado de cultura tributaria y generar en el público la percepción de modernidad, transparencia, compromiso, y vocación de servicio, en base al respeto de los derechos de los contribuyentes y al cumplimiento de fundamentos legales realistas.

Se puede concluir varias premisas que no sólo son exclusivas para la transparencia en el manejo de recursos sino que son válidas también para el incentivo al aparato productivo y que permiten en cierta medida señalar que: la producción de bienes en Ecuador no supe las importaciones

⁷¹ Fue publicado el "Instructivo: Para la aplicación de sanciones pecuniarias" en el Registro Oficial 553 de 11 de octubre de 2011

⁷² Salvo para los ciudadanos que porten en efectivo hasta una fracción básica desgravaba de impuesto a la renta de personas naturales, según el artículo 7 de la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicado en el Registro Oficial No 497 del 30 de diciembre de 2008

diversas que efectúan las empresas - cuyo pago era exento inicialmente con la promulgación de la reforma - por ser un país con alta producción de bienes primarios, que los incentivos para ser más productivos pueden cambiar completamente el comportamiento de los agentes económicos dado que no es más productivo un territorio por tener mayores incentivos sino porque existan los medios y facilidades para tener una sociedad educada en valores, la entrada de tecnología y de empresas con conocimiento del sector productivo en el que incursionen, integración financiera y tasas de interés que no convierta las deudas en cargas operativas, contar con servicios eficientes e infraestructura para la investigación de nuevas tecnologías, información disponible, rendición de cuentas, seguridad jurídica, cuerpos legales concordantes entre sí, una cultura tributaria con conciencia en la relación estrecha que tienen los impuestos con la generación de bienestar; entre otros. Conjunto de factores que se deben observar para la aplicación de reforma y obtención de resultados efectivos.

5. CONCLUSIONES

Los cambios sucesivos de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador y las reformas introducidas a partir de otras normas⁷³ crean inestabilidad y aversión desalentando futuras inversiones y creando volatilidad. Por lo tanto, no deben haber tantos cambios o no tan frecuentes, señalando como conclusiones principales las siguientes:

1. Primeramente, la renuncia fiscal o gasto tributario derivado de otorgar beneficios fiscales, deducciones y/o exenciones - por mencionarlo de forma general - contradice la finalidad que tienen los tributos como fuente de financiamiento del Presupuesto General del Estado, y, podrían tener el grave efecto negativo de incrementar la evasión, elusión y fraude fiscal, debido a normas inconsistentes y mecanismos de control deficientes.
2. La capacidad de generación de ingresos no puede estar dada únicamente por las fuentes clásicas de ingreso como lo es el petróleo, tributos y deuda; la forma más efectiva de financiar un Estado es proveyéndole de herramientas realmente productivas para incrementar el volumen de las exportaciones, crecimiento industrial, y, estabilidad política.
3. A pesar de los resultados de las recaudaciones se debe hacer especial énfasis que no es determinante señalar que el alcanzar las metas de cumplimiento esté estrechamente ligado con el éxito de una reforma, ya que éste “cumplimiento” puede obedecer únicamente al incremento de impuestos en detrimento de la productividad, es necesario innovar al momento de ejecutar reformas y no perseguir el “noble” objetivo de recaudar más para participar más del Presupuesto General del Estado, ya que si no existe un crecimiento proporcional de la recaudación y del producto interno bruto entonces no hay una correcta redistribución de recursos.
4. El impacto en la conducta del contribuyente como consecuencia de una reforma, aunque no es posible predecirlo con certeza, es de percibir la modificación en las tarifas de impuesto y/o la creación de tributos como algo negativo, por lo cual tienen a modificar sus preferencias en el consumo. A esto debe agregarse, la percepción sobre la eficiencia recaudatoria y la satisfacción que se tenga sobre la distribución y uso de los recursos destinados al gasto público, si dicha percepción es también negativa habría una clara tendencia a evadir, eludir o en su defecto tener resistencia al pago de

⁷³ Ley de Orgánica Empresas Públicas, Código de la Producción, Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario, Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado

impuestos. Es decir, que la seguridad jurídica que ofrezca el Estado, las políticas económicas, las normas reguladoras en materia tributaria, la transparencia y eficiencia del gasto público son factores predominantes para tener un impacto positivo en el nivel de cumplimiento e impulsar la actividad económica⁷⁴.

5. El impuesto de mayor peso en las recaudaciones sigue siendo el IVA, durante el período 2000 a 2007 el sistema impositivo se ha fundamentado en la recaudación de impuestos indirectos y de naturaleza regresiva, tanto así que las reformas anteriores han reforzado dicho esquema, la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador ha tenido como eje cambiar esta orientación y lograr alcanzar progresividad, equidad y distribución de recursos. Esto se ha reflejado en la creciente porción que representa - dentro de la recaudación - los impuestos directos, principalmente el impuesto a la renta, cuya tendencia a partir del 2008 ha sido favorable en términos cuantitativos, lo que deja suponer que la reforma está siendo exitosa, y, que el impuesto a la renta podría convertirse en el mayor componente de recaudación dentro de la recaudación global y ser el impuesto que se controle de forma intensiva.

⁷⁴ Podrían medirse los índices agregados de gobernabilidad que consideran: la representación y la rendición de cuentas, la estabilidad política y la ausencia de casos graves de violencia, la efectividad gubernamental, la calidad regulatoria, el estado de derecho, y, el control de la corrupción; en base al estudio de Daniel Kaufmann, Aart Kraay y Massimo Mastruzzi, *Governance Matters VIII: Aggregate and Individual Governance Indicators, 1996-2008* (Junio 29, 2009)

6. RECOMENDACIONES

Las estrategias de control deben ser articuladas a la realidad de la sociedad, es decir, en función de los servicios prestados por el Estado provenientes de la recaudación de tributos y crear conciencia en el riesgo de incurrir en delitos tributarios por ser perjudiciales para el crecimiento económico. Por lo cual, se señalan como recomendaciones principales las siguientes:

1. Disminuir el número de beneficios fiscales, deducciones y/o exenciones para evitar que los contribuyentes hagan uso indebido de los mismos. Haciendo especial énfasis en el hecho de tener normas que ofrezcan beneficios fiscales que no obedezcan a tendencias políticas sino a la realidad social, económica y política.
2. Colateralmente se debe incentivar la producción con medidas no sólo a nivel fiscal sino generar un mercado de constante movimiento y evolución en operaciones de comercio exterior, globalización y especialmente en cambios fiscales que no impliquen mayores impuestos sino mayor eficiencia recaudatoria por parte de la Administración Tributaria efectuando controles masivos ahorrando recursos
3. Dar el salto de recaudación indirecta a directa para concentrar todos los esfuerzos en medida de control y orientarlos a medidas preventivas como son: revisiones sorpresa de los sistemas contables - tributarios, control de inventarios, participación ciudadana con denuncias masivas, entre otros; simplificando los procedimientos para no desalentar el cumplimiento espontáneo ni el crecimiento económico. Esto implica la ejecución de acciones preventivas y tener normas tributarias sencillas de seguir, para incrementar la base de contribuyentes que cumplen.
4. Crear riesgo endureciendo las sanciones, sin necesidad de tener modificaciones sucesivas en las normas, que son emitidas a último momento para lograr aplicarlas en el siguiente año y luego sufrir modificaciones que sirven de añadiduras mal planteadas; en vez se deben medir riesgos, ofrecer seguridad jurídica, y ser diseñadas para que perduren dotando de estabilidad al sistema tributario y sean eficientes en el dinámico entorno actual, sin que se perciba una reforma como algo negativo sino como algo que coadyuva al crecimiento de un país en todo sentido, un país con cultura tributaria
5. Redistribuir realmente la riqueza, es decir, los impuestos no pueden ser creados, modificados o eliminados en función de una necesidad particular de financiamiento del Estado, ya que deben financiar en su conjunto no sólo el gasto público, deben de igual

ser el mecanismo más eficiente de redistribución de riqueza y por lo tanto, el gobierno debe darle más peso a lo importante con visión a largo plazo que a lo prioritario en función de pensamientos cortoplacistas

7. Glosario

Dentro de la presente investigación se revisarán normativas legales en el marco tributario, que nos ayudarán a analizar el propósito de los cambios propuestos con una reforma tributaria en este caso la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, en dichos cuerpos encontraremos términos que se conceptualizan a continuación:

Base imponible: está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos.

Base tributaria: número de personas naturales y jurídicas que contribuyen activamente con el pago de impuestos dentro de una sociedad

Brecha: es la diferencia entre la recaudación potencial y la recaudación efectiva

Ciclo económico: oscilaciones repetidas por las que atraviesa una economía. Las fluctuaciones positivas determinan auges económicos (expansiones) y las negativas contracciones económicas (crisis).

Contribuyente: es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador.

Correlación: indica la fuerza y la dirección de una relación entre dos variables.

Costo de oportunidad: cuanto se deja de ganar al seleccionar otra alternativa

Cumplimiento tributario: medición del desenvolvimiento que ha tenido el Estado, a través de las gestiones de determinada administración tributaria, con respecto a la institucionalidad y calidad, para el uso racional de los recursos que permitan alcanzar objetivos sociales

Deducciones: erogaciones que la ley tributaria admite descontar de los montos imponibles por haberse incurrido en gastos para la obtención de ingresos imponibles o tratarse de sumas necesarias para el mantenimiento y obtención de los montos gravados como del titular de las rentas y sus familiares y las fuentes que generan los beneficios gravados.

Desaceleración: se llama así al descenso transitorio del ritmo de crecimiento de una determinada magnitud económica que se produce cuando la tasa de crecimiento es menor que en el periodo inmediatamente anterior

Elusión: tratar de tributar lo menos posible dentro del marco legal. Se trata de apelar a formas o estructuras diferentes de las convencionales con tal de dar a un hecho imponible una investidura diferente sin alterar por ello su real naturaleza o sustancia.

Evasión tributaria o fiscal: consistente en el no pago voluntario de tributos establecidos por la ley. Es una actividad ilícita y habitualmente está contemplado como delito o como infracción administrativa en la mayoría de los ordenamientos.

Fecha de exigibilidad: fecha que la ley señale para la efectuar la liquidación y determinar la obligación tributaria.

Hecho generador: se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.

Impuesto indirecto: tributo que no afecta de manera directa los ingresos de un contribuyente sino que recae sobre el costo de algún producto o mercancía, gravando generalmente al consumo. El impuesto indirecto más importante es el impuesto al valor agregado o IVA.

Impuestos progresivos: cuando a mayor ganancia o mayor renta, mayor el porcentaje de impuestos que debe pagarse sobre el total de la base imponible.

Impuestos regresivos: cuando a menor ganancia o menor renta, mayor el porcentaje de impuestos que debe pagarse sobre el total de la base imponible.

Modelo impositivo simplificado: régimen que capta recaudación de los agentes económicos informales. Sistema que busca la aplicación de cuotas que satisfagan el pago de impuesto a la renta e impuesto al valor agregado estimado para las distintas actividades económicas.

Paraíso fiscal: un paraíso fiscal es un territorio o Estado que se caracteriza por aplicar un régimen tributario especialmente favorable a los ciudadanos y empresas no residentes, que se domicilien a efectos legales en el mismo. Típicamente estas ventajas consisten en una exención total o una reducción muy significativa en el pago de los principales impuestos

Presión fiscal: mide el grado de esfuerzo fiscal de un país, así como la importancia relativa o peso de la actividad económica del Estado. Relación dada por el cociente entre los ingresos impositivos y la renta nacional o Producto Interno Bruto.

Producto Interno Bruto: agregado macroeconómico que mide el valor monetario de todos los bienes y servicios finales producidos en la economía en un determinado período.

Retención en la fuente: importe que retiene el agente de retención al beneficiario al abonar cierta clase de retribución o pagos, como sueldos, honorarios, alquileres, comisiones, cuya deducción al total obedece a motivos tributarios, fiscales y previsionales. Se aplica mediante una tasa o impuesto.

Shock exógeno: hecho o situación externa, independiente de la economía de un país, pero que influye notablemente y que por lo general tiene un efecto negativo sobre la misma. Un shock persistente podría originar una recesión.

Subcapitalización: la financiación ajena (préstamo-endeudamiento) obtenida de entidades no residentes vinculadas, superior a la que se hubiese obtenido en condiciones normales de mercado (precio internacional de distribución), cuyas ventajas serían trasladar bases imponibles vía pago de intereses al país del prestamista y reducir el importe de la tributación en el país de origen

Volatilidad: Es la dispersión que tienen los precios, es decir, la expansión entre máximos y mínimos durante un período determinado

8. Bibliografía:

Andino, Mauro. Hacia un Nuevo Sistema de Imposición Directa, El Impuesto a la Renta para el Ecuador: Un Sistema Distributivo. Centro de Estudios Fiscales (CEF) 2009. Website: cef.sri.gov.ec/virtualcef/file.php/1/.../fiscalidad3_4.html septiembre 2011

Arosemena, Guillermo. *Presión Fiscal, Inversión Social y Crecimiento Económico: Mirada a su Evolución Histórica*. Banco Central del Ecuador. Volumen 24, Número 1. Primer Semestre 2008.

Banco Central del Ecuador, Cuentas Nacionales, Varias ediciones. Website: <http://www.bce.fin.ec> agosto 2011.

Banco Central del Ecuador. Información Estadística Trimestral. Website: <http://www.bce.fin.ec> julio 2011

Banco Central del Ecuador. *Supuestos Macroeconómicos 2011-2014*. 15 de noviembre 2010. Website: <http://www.bce.fin.ec> junio 2011

Daniel Kaufmann, Aart Kraay y Massimo Mastruzzi, Governance Matters VIII: Aggregate and Individual Governance Indicators, 1996-2008 (Junio 29, 2009)

Ferré Olive, Edgardo Héctor Hacia una Fiscalidad Ambiental. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y el Instituto de Estudios Fiscales (IEF). Diciembre 2010

Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social. Website: <http://www.eclac.cl/ilpes/> septiembre 2010

Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. Gasto Social y Etnicidad en Ecuador: Análisis de la inversión pública en el Ecuador en educación, salud, infraestructura, vivienda desarrollo productivo y programas sociales. Website: www.inec.gob.ec agosto 2011

Ministerio de la Coordinación de la Política Económica. Coordinación de Consistencia Macroeconómica. *Informe de Desempeño de la Economía Ecuatoriana Primer Semestre 2011*. Mayo de 2011. Website: <http://www.mcpe.gov.ec> septiembre 2011

Ministerio de Economía y Finanzas. Informe Técnico No 1058 - MEF - SPE - 2007. Website: <http://www.mef.gov.ec> septiembre 2011

Ministerio de Economía y Finanzas. Programación Presupuestaria Cuatrianual 2010-2013. Website: <http://www.mef.gov.ec> septiembre 2011

Servicio de Rentas Internas. *Gasto Tributario en Ecuador*. Departamento de Estudios Fiscales. Octubre 2008. Website: <http://www.sri.gov.ec> noviembre 2010

Servicio de Rentas Internas, Publicaciones Estadísticas, Cifras estadísticas de Recaudación, Varias ediciones. Website: <http://www.sri.gov.ec> mayo 2011

Servicio de Rentas Internas, Publicaciones Estadísticas, Boletines, Varias ediciones. Website: <http://www.sri.gov.ec> agosto 2011

Base Legal

Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, Registro Oficial Suplemento 351 de 29 de diciembre de 2010

Código Tributario (Codificación 2005-009) Registro Oficial Suplemento 38 de 14 de junio de 2005

Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, Registro Oficial 206 de 2 de diciembre de 1997

Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, Registro Oficial Primer suplemento 583 de 24 de noviembre de 2011

Ley de Reforma Tributaria, Registro Oficial Suplemento 325 de 14 de Mayo de 2001

Ley de Régimen Tributario Interno (Ley 89-56), Registro Oficial 341 de 22 de diciembre de 1989

Ley de Reordenamiento en Materia Económica en el Área Tributaria - Financiera (98-17), Registro Oficial No. 78 de 1 de diciembre de 1998

Ley Orgánica Empresas Públicas, Registro Oficial Suplemento 48 de 16 de octubre de 2009

Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario R.O. 444 del 10 de mayo de 2011

Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, al Código Tributario, a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico, Registro Oficial Suplemento 392 de 30 de Julio de 2008

Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, Registro Oficial tercer Suplemento 242 de 29 de Diciembre de 2007

Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas (Ley 99-24), Registro Oficial Suplemento 181 de 30 de Abril de 1999

Ley Reformatoria a la Ley de Hidrocarburos y a la Ley de Régimen Tributario Interno Decreto Ley s/n Registro Oficial Suplemento 244 de 27 de julio de 2010

Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, Registro Oficial Suplemento 497 de 30 de Diciembre de 2008

Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, Registro Oficial Suplemento 94 de 23 de Diciembre de 2009

Reglamento para la Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno y sus modificaciones, Decreto 2209 Registro Oficial Suplemento 484 de 31 de diciembre de 2001, Decreto 2712 Registro Oficial 600 de 19 de junio de 2002, Decreto 3316 Registro Oficial 718 de 4 de diciembre de 2002, Decreto 348 Registro Oficial 78 de 9 de mayo de 2003, Decreto 717 Registro Oficial 150 de 19 de agosto de 2003, Decreto 875 Registro Oficial 182 de 2 de octubre de 2003, Decreto 1593 Registro Oficial 398 de 12 de agosto de 2004, Decreto 2430 Registro Oficial Suplemento 2430 de 31 de diciembre de 2004, Decreto 1051 Registro Oficial 337 de 15 de mayo de 2008, Decreto 1364 Registro Oficial 442 de 8 de octubre de 2008, Decreto 1442 Registro Oficial 479 de 2 de diciembre de 2008, Decreto 1561 Registro Oficial 527 de 12 de febrero de 2009, Decreto 374 Registro Oficial 209 de 8 de junio de 2010, Decreto 732 Registro Oficial 434 de 26 de abril de 2011, Decreto 825 Registro Oficial 498 de 25 de julio de 2011, Decreto 987 Registro Oficial 608 de 30 de diciembre de 2011, Decreto 618 Registro Oficial 618 de 13 de enero de 2012

Anexos

Anexo 1: Recaudación Histórica de Impuestos Año 2000 a 2011 (en miles de dólares)

CONCEPTOS / Año	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
TOTAL GLOBAL	1.659.000	2.345.653	2.709.549	2.908.089	3.264.660	3.929.001	4.522.252	5.144.111	6.194.511	6.693.254	7.864.668	8.721.173
Impuesto a la Renta Global	266.926	591.660	670.975	759.248	908.142	1.223.104	1.497.379	1.756.775	2.369.247	2.551.745	2.428.047	3.112.113
Impuesto al Valor Agregado	923.316	1.472.766	1.692.198	1.759.266	1.911.206	2.194.136	2.475.907	2.786.795	3.156.506	3.274.475	3.682.345	4.118.084
Impuesto a los Consumos Especiales	88.674	181.472	257.069	277.605	321.520	379.731	416.963	456.740	473.903	448.130	530.241	617.871
Impuesto Ingresos Extraordinarios											560.608	28.458
Impuesto a los Vehículos Motorizados	22.213	49.008	47.966	51.956	56.617	62.314	69.565	74.356	95.316	118.097	155.628	174.452
Impuesto a la Salida del País	16.384	18.384	5.101									
Impuesto a la Circulación de Capitales	322.169	7.774										
Impuesto a la Salida de Divisas									31.409	188.287	371.315	491.417
Imp. Activos en el Exterior										30.399	35.385	33.676
Régimen Impositivo Simplificado									396	3.667	5.745	9.524
Regalías y patentes conservación minera											12.513	14.897
Tierras Rurales											2.766	8.913
Intereses por Mora Tributaria	7.437	7.105	8.859	9.840	9.581	10.112	9.704	18.253	20.403	35.864	39.282	58.777
Multas Tributarias Fiscales	8.763	15.954	21.785	26.869	28.719	31.169	29.048	32.808	32.192	34.920	38.971	49.533
Otros Ingresos	3.119	1.530	5.596	23.305	28.876	28.434	23.687	18.385	15.140	7.669	1.821	3.458

Fuente: Bases del Servicio de Rentas Internas

Elaborado por: El autor

**Anexo 2: Componentes de Recaudación de Impuesto a la Renta Año 2000 a 2011
(en miles de dólares)**

CONCEPTOS / Año	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Impuesto a la Renta Global	266.926	591.660	670.975	759.248	908.142	1.223.104	1.497.379	1.756.775	2.369.247	2.551.745	2.428.047	3.112.113
Retenciones en la fuente	190.183	324.971	425.781	513.540	586.120	683.187	841.352	1.047.035	1.377.987	1.332.929	1.560.163	1.880.161
Anticipos de renta	13.973	74.241	77.665	77.051	102.017	170.486	168.276	226.739	352.326	376.192	297.767	267.762
Personas Naturales	9.771	22.196	23.798	24.976	23.220	26.648	31.402	39.393	60.287	81.633	79.728	92.621
Personas Jurídicas	52.997	170.252	143.620	143.322	196.406	342.157	454.642	424.425	539.852	684.798	474.179	744.369
A la renta empresas petroleras y otros								15.926	35.596	73.394	11.301	124.327
Herencias, legados y Donaciones			111	359	379	625	1.707	3.257	3.199	2.799	4.909	2.873

Fuente: Bases del Servicio de Rentas Internas
Elaborado por: El autor

**Anexo 3: Producto Interno Bruto Nominal
(en miles de dólares)**

Año	Valor
2000	16.282.908
2001	21.270.800
2002	24.717.858
2003	28.409.459
2004	32.645.622
2005	36.942.384
2006	41.705.009
2007	45.503.563
2008	54.208.524
2009	52.021.861
2010	57.978.116
2011	62.043.000

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado por: El autor