



**UNIVERSIDAD POLITECNICA SALESIANA SEDE  
GUAYAQUIL**

**DIPLOMADO EN GESTION TRIBUTARIA EMPRESARIAL**

**TEMA:  
EL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA Y SU  
VIGENCIA LEGAL**

**TESIS PREVIO A OBTENER EL “TITULO EN  
DIPLOMADO EN GESTION TRIBUTARIA  
EMPRESARIAL”**

**AUTORIA  
AB. NESTOR GOMEZ JARAMILLO  
AB. TANIA MARIA GUALOTO BURGOS**

**DIRECTOR  
DR: MIGUEL PAREDES ORTIZ**

**2010  
Guayaquil – Ecuador**

## ÍNDICE

<b>CAPITULO I.....</b>	<b>5</b>
<b>EL PROBLEMA DE LA INVESTIGACIÓN .....</b>	<b>5</b>
1.1    PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	5
1.2    FORMULACIÓN DEL PROBLEMA .....	6
1.3    SUBPREGUNTAS.....	6
1.4    OBJETIVOS.....	18
1.4.1    GENERAL.....	18
1.4.2    ESPECÍFICOS .....	18
1.5    JUSTIFICACIÓN.....	19
1.6    LIMITACIONES.....	19
<b>CAPITULO II .....</b>	<b>20</b>
<b>MARCO REFERENCIAL-TEÓRICO-CONCEPTUAL .....</b>	<b>20</b>
2.1    ANTECEDENTES .....	20
2.2    FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA.....	21
Ingresos Exentos.....	21
Costos y Gastos Deducibles.....	25
Deducción especial por incremento neto de empleo .....	27
Deducción especial por pagos a trabajadores discapacitados .....	29
Provisión cuentas incobrables.....	30
Depreciación de Activos Fijos.....	30
Amortización de inversiones .....	31
Pérdidas.....	31
Gastos de viaje, hospedaje y alimentación .....	32
Gastos de Gestión .....	33
Otras deducciones (Gastos Financieros).....	35
Límites de endeudamiento.....	36
Intereses por deudas.....	36
Otras deducciones .....	37
Gastos Personales .....	38
Costos y Gastos No deducibles.....	42
Tablas Cronológicas Impuesto a la renta.....	43
2.3    HIPÓTESIS .....	44
2.4    VARIABLES DE LA INVESTIGACIÓN.....	44
<b>CAPITULO III.....</b>	<b>45</b>
<b>MARCO METODOLÓGICO .....</b>	<b>45</b>
3.1    TIPO Y DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN.....	45
3.2    MÉTODOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	45
3.3    TÉCNICAS E INSTRUMENTOS PARA LA RECOLECCIÓN DE LA INFORMACIÓN .....	45
3.4    TRATAMIENTO Y ANÁLISIS DE DATOS .....	46
<b>CAPITULO IV .....</b>	<b>59</b>
<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....</b>	<b>59</b>
CONCLUSIONES .....	59
RECOMENDACIONES .....	61
BIBLIOGRAFÍA .....	62

## INTRODUCCIÓN

En el Ecuador, la responsabilidad de recaudar los tributos internos establecidos por Ley mediante la aplicación de la normativa vigente está a cargo del Servicio de Rentas Internas (S.R.I), entidad técnica y autónoma, que tiene la finalidad de consolidar la cultura tributaria en el país a efectos de incrementar sostenidamente el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

Las reformas tributarias son efectuadas con la intención de mejorar el control tributario que realizan los contribuyentes, manteniendo el equilibrio entre la persona natural, la persona jurídica y la economía del país.

Un mecanismo creado mediante reforma tributaria es el Anticipo de Impuesto a la Renta y Retenciones a la Fuente por Impuesto a la Renta lo cual requiere una revisión de las disposiciones y normativas legales que rigen.

Para cumplir este objetivo y en armonía con ella se han dictado varias disposiciones de carácter complementario necesarias para sustituir de forma progresiva a las regulaciones precedentes y materializar la implementación gradual del sistema.

El presente trabajo pretende mostrar los aspectos más relevantes de la legislación tributaria ecuatoriana en cuanto al anticipo del impuesto a la renta, hacen de este una norma inconstitucional, basado en asimilar erróneamente el “anticipo pagado” con el “pago anticipado” del impuesto a la renta; y, considerar que el anticipo, como “pago definitivo”, es un tributo encubierto que no cumple con las condiciones formales establecidas en el Código Tributario para su aplicación efectiva.

Durante los casi tres años del gobierno actual se han producido siete reformas legales que tienen que ver con los tributos. De éstas, cuatro han sido las más importantes. En Diciembre del 2007 se aprobó la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. Siete meses después, pasó la Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a varias leyes tributarias y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico. En diciembre del 2008, se aprobó la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley reformatoria para la Equidad Tributaria. Y el 3 de diciembre del 2009, la Asamblea aprobó una nueva reforma.

La Ley Tributaria que crea el pago del Anticipo de Impuesto a la renta fue dictada en la **LEY REFORMATORIA PARA LA EQUIDAD TRIBUTARIA DEL ECUADOR**, publicada en el tercer suplemento del Registro Oficial No 242 de fecha 29 de diciembre del 2007, aunque hay que indicar que el Anticipo “ilegalmente” se lo venía exigiendo desde la década de 1.970 contemplado en el Reglamento del Impuesto a la Renta de esa época y posteriormente por Reglamentos de la Ley de Régimen Tributario Interno. Menciono ilegalmente ya que no estaban contemplados en ninguna Ley. Tenía trascendencia para la recuperación del desequilibrio fiscal interno y contribuía a través de sus recaudaciones al Presupuesto General del Estado.

## **CAPITULO I**

### **EL PROBLEMA DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

El sistema tributario ecuatoriano se considera demasiado Fiscalista. La tasa del impuesto a la renta para personas naturales es máxima del 35% y de las personas Jurídicas es del 25%, un porcentaje alto, debido a que existen empresas cuyos márgenes de rentabilidad no llegan ni al 10% de sus ingresos, y además se determina un anticipo de Impuesto a la Renta sin considerar que estos contribuyentes pueden no tener rentabilidad. Con ello no se estimula a la inversión, al trabajo, el ahorro, no crea fuentes de trabajo, no mejora la recaudación tributaria, ni reduce la evasión fiscal.

Las operaciones fiscales de Ecuador eran notoriamente opacas e incompletas. Por consiguiente, había un limitado control y responsabilidad fiscal. En los últimos 20 años o más, pero precisamente en los últimos 3 años (2008, 2009 y 2010), se ha producido una inestabilidad absoluta, debido a las reformas Tributarias implantadas, en la que se ha legislado, reformado y en ciertos casos se ha derogado la anterior ley vigente. Se han creado impuestos por seis meses, se los ha reemplazado con aberraciones jurídicas económicas, todo esto se ha producido entre otras cosas porque eternamente el Ecuador vive el conflicto del déficit presupuestario.

La inestabilidad conduce y lleva de la mano a la desconfianza tanto interna como externa, es uno de los factores que alejan al Ecuador de los centros financieros porque no nos toman con la seriedad del caso, debido a la falta de seguridad Jurídica en el Ecuador.

## **1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA**

**¿Cómo afecta el pago del anticipo de impuesto a la renta referente al pago en exceso, más lo relacionado con las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que le realizan a las empresas?**

Se formula el problema basado en una normativa tributaria que obliga a que las Empresas determinen y paguen un anticipo de impuesto a la renta que se constituye en un pago definitivo sin derecho a considerarlo como un crédito tributario, para compensarlo en los ejercicios posteriores, adicional se dispone la retención a la fuente del impuesto a la renta; sumada estas dos variables se permite el exceso de retención al Impuesto a la Renta, pero no se cumple la equidad tributaria al no proceder a la devolución de los saldos del pago en exceso a favor de éste (empresa que remite el tributo).

## **1.3 SUBPREGUNTAS**

**¿Qué es la retención?**

La retención es la obligación que tiene el comprador de bienes y servicios, de no entregar el valor total de la compra al proveedor, sino de guardar o retener un porcentaje en concepto de impuestos. Este valor debe ser entregado al Estado (Servicio de Rentas Internas) a nombre del contribuyente, para quien esta retención le significa un prepago o anticipo de impuestos.

**¿Qué impuestos deben ser retenidos?**

Deben retenerse en el porcentaje correspondiente, el Impuesto a la Renta y el Impuesto al Valor Agregado.

### **¿Quién debe retener impuestos?**

El agente de retención, que como regla general, es quien compra bienes o servicios. Pueden ser personas naturales obligadas a llevar contabilidad, sucesiones indivisas o sociedades dependiendo de las disposiciones de las normas vigentes para cada tipo de impuesto.

### **¿Existe alguna autorización especial para retener impuestos?**

No, ésta obligación nace directamente de la Ley o del Reglamento. Sin embargo, la Administración Tributaria puede disponer que una persona se constituya en agente de retención mediante una autorización o disposición especial.

### **¿Sobre qué se retiene?**

La retención se efectúa sobre el valor facturado, es decir, sin considerar impuestos que se incluyan en la factura tales como el 12% del IVA, impuestos a los consumos especiales que se debe pagar en las adquisiciones de bienes o en la prestación de servicios, gravados con este impuesto.

### **¿Quiénes realizan los pagos del Anticipo de Impuesto a la renta?**

Los contribuyentes sean estas persona Naturales obligados a llevar contabilidad y las sociedades jurídicas.

### **¿Cual es el objeto del impuesto a la renta?**

Establécese el impuesto a la renta global (todas las actividades) que obtengan las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley.

## **¿Qué es renta?**

Para efectos de este impuesto se considera renta:

- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios.
- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.

## **Ejercicio Impositivo, ¿Cuál es su periodo?**

El ejercicio impositivo es anual y comprende el lapso que va del 1o. de enero al 31 de diciembre.

Cuando la actividad generadora de la renta se inicie en fecha posterior al 1o. de enero, el ejercicio impositivo se cerrará obligatoriamente el 31 de diciembre de cada año.

## **¿Cuál es la base imponible?**

En general, la 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.

## **¿Cómo diferenciar un Ingreso que NO constituye renta (ingresos)?**

Los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador.

Cuando su remuneración son pagados desde el exterior por sociedades extranjeras, sin cargo (gasto) a sociedades constituidas, con establecimiento permanente en el Ecuador.

### **¿Qué son servicios Ocasionales?**

Se entenderá por servicios ocasionales cuando la permanencia en el país sea inferior a seis meses consecutivos o no en un mismo año calendario;

Se entiende que una persona natural no es residente cuando su estadía en el país no ha superado 183 días calendario o más, consecutivos o no, en el mismo ejercicio impositivo.

### **¿Cuál es el tratamiento sobre rentas en el exterior?**

Las rentas del exterior, que han sido sometidas a imposición en otro Estado, se excluirán de la base imponible en Ecuador y en consecuencia no estarán sometidas a imposición. En el caso de rentas provenientes de paraísos fiscales no se aplicará la exención y las rentas formarán parte de la renta global del contribuyente.....

Toda persona natural o sociedad residente en el Ecuador que obtenga rentas en el exterior, que han sido sometidas a imposición en otro Estado, deberá registrar estos ingresos exentos en su declaración de Impuesto a la Renta.

En uso de su facultad determinadora la Administración Tributaria podrá requerir la documentación que soporte el pago del impuesto en el exterior, de conformidad con la legislación vigente.

En el caso de rentas provenientes de paraísos fiscales no se aplicará la exención y las rentas formaran parte de la renta global del contribuyente, para el efecto se

deberá considerar el listado de paraísos fiscales emitido por la Administración Tributaria. (Resolución NAC-DGER-0182 publicada en el R.O. 285 segundo suplemento).

### **¿Qué son ingresos exentos?**

Se determina que los ingresos exentos deberán ser registrados como tales por las sociedades y las personas naturales en su contabilidad o registros de ingresos y egresos, según corresponda.

### **¿Cómo determino mis costos y gastos deducibles?**

Son deducibles todos los costos y gastos necesarios causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta. Art. 10 LORTI Art.24 RLORTI.

### **¿Cuáles es el método de cálculo de la determinación del Anticipo del Impuesto a la Renta?**

Uno de los aspectos de mayor trascendencia de la última reforma tributaria de diciembre del 2009, es el de los cambios que se observan en el cálculo y pago del anticipo de impuesto a la renta, y sobre estos quiero realizar los siguientes comentarios.

En primer lugar hay que tener claro que para el cálculo del anticipo del impuesto a la renta a partir del ejercicio fiscal 2010, tanto para sociedades como para personas naturales obligadas a llevar contabilidad han ocurrido dos cambios significativos con relación al método anterior, el primer cambio es el hecho de que se eliminó una de las dos opciones de cálculo, específicamente la que manifestaba que el anticipo se

obtiene del 50% del impuesto causado menos el valor de las retenciones recibidas durante el ejercicio fiscal del año anterior; y el otro cambio importante es la modificación de la segunda opción de cálculo, la cual detallo a continuación:

Cálculo Anterior	Cálculo Actual
(+) 0,2% Patrimonio Total	(+) 0,2% Patrimonio Total
(+) 0,2% Total Costos y Gastos	(+) 0,2% Total Costos y Gastos
(+) 0,4% Activo Total	(+) 0,4% Activo Total
(+) 0,4% Total Ingresos Gravables	(+) 0,4% Total Ingresos Gravables
(-) Retenciones en la Fuente Recibidas	-----

Como se puede observar la diferencia radica en que ahora **no se restaran las retenciones recibidas por terceros**, con lo cual se pretende aumentar el valor de los anticipos, sin embargo, esto sólo aplica para el cálculo del anticipo, ya que en el momento del pago de las cuotas de julio y de septiembre, se permite restar las retenciones según consta en la norma que se transcribe a continuación:

*“...El pago del anticipo a que se refiere el literal anterior se realizará en los plazos establecidos en el reglamento y en la parte que exceda al valor de las retenciones que le hayan sido practicadas al contribuyente en el año anterior al de su pago; el saldo se pagará dentro de los plazos establecidos para la presentación de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso y conjuntamente con esta declaración”<sup>1</sup>.*

En realidad esto al principio es un poco confuso, ya que uno inmediatamente se pregunta ¿Por qué en la formula de la sumatoria matemática no se permite restar el valor de las retenciones para el cálculo del anticipo, y luego al momento del pago si se permite hacer dicha deducción? Pues la respuesta es muy simple, el objetivo es el

<sup>1</sup> Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 41, numeral 2, literal “c”

de aumentar las recaudaciones del fisco, ¿Cómo ocurre esto? Pues bueno como ya mencioné anteriormente con la modificación a la fórmula del cálculo del anticipo este se ve incrementado, y si bien al momento de pagarlo se permite restar las retenciones recibidas por terceros durante el año anterior, esto sólo ocurre para las dos primeras cuotas (julio y septiembre) quedando un saldo pendiente que se cancelará conjuntamente con la declaración del impuesto a la renta, entonces, si el impuesto a la renta causado es mayor al anticipo y las retenciones recibidas durante ese ejercicio, el contribuyente deberá cancelar el valor pendiente, sin embargo, en caso de que el anticipo sea mayor al impuesto a la renta causado, debe pagar el saldo del anticipo pendiente, puesto que en julio y septiembre sólo canceló una parte de este; y así la parte del anticipo que supere al impuesto causado se constituirá en pago definitivo. ¿Por qué se da esto? Porque la ley no dispone el derecho a devolución de lo pagado en exceso por concepto de anticipo, más bien sólo prevé devolución sobre retenciones en la fuente<sup>2</sup>, y es expresa al manifestar lo siguiente:

*“...este anticipo, en caso de no ser acreditado al pago del impuesto a la renta causado o de no ser autorizada su devolución se constituirá en pago definitivo de impuesto a la renta, sin derecho a crédito tributario posterior”<sup>3</sup>*

Para una mejor ilustración del tema, a continuación presento tres casos posibles con la nueva reforma respecto al cálculo y pago del anticipo del impuesto a la renta:

#### **Escenarios posibles con el nuevo cálculo del Anticipo del Impuesto a la Renta.**

	<b>Caso 1</b>	<b>Caso 2</b>	<b>Caso 3</b>
<b>Impuesto a la Renta Causado</b>	26.000,00	26.000,00	26.000,00
<b>Anticipo Impuesto a la Renta</b>	10.000,00	20.000,00	28.000,00
<b>Retenciones en la Fuente</b>	7.000,00	7.000,00	7.000,00
<b>Impuesto a Pagar</b>	9.000,00		
<b>Derecho a Devolución</b>		1.000,00	7.000,00
<b>Pago Definitivo</b>			2.000,00

Como se puede apreciar en el cuadro anterior, en el primer caso no existe mayor inconveniente ya que el impuesto causado es mayor al anticipo y a las retenciones, por lo cual el contribuyente tendría que pagar la diferencia faltante; en el segundo

<sup>2</sup> Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 41, numeral 2, literal “e”

<sup>3</sup> Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 41, numeral 2, literal “i”, aquí también se prevé la posibilidad de devolución del anticipo por un ejercicio fiscal cada trienio, sólo cuando por caso fortuito o de fuerza mayor se haya visto afectada la actividad económica del sujeto pasivo.

caso se observa que el impuesto causado que es mayor al anticipo en USD \$6,000.00 por lo cual al compensarlo con las retenciones se obtiene un saldo a favor de USD \$1,000.00 el cual tendría derecho a devolución por pago en exceso; y en el tercer caso observamos que el impuesto causado es menor al anticipo, originando una diferencia de \$2,000.00 el cual se constituiría en pago definitivo según la norma citada anteriormente. Entonces, todas aquellas sociedades que se encuentren dentro del tercer caso – se esperan que sean muchas, por el cambio realizado en la fórmula del cálculo – estarían pagando un impuesto a la renta superior a la tarifa del 25% que establece la ley.

Es precisamente esta concepción del pago definitivo lo que me ha motivado a escribir el presente ensayo, y permitirme manifestar la inconformidad que siento respecto al tema, ya que viola el principio de legalidad en la medida que la Ley de Régimen Tributario Interno manifiesta de forma expresa que la tarifa del impuesto a la renta es del 25% de la base imponible obtenida luego de la conciliación tributaria respecto a un ejercicio fiscal, mientras que con la nueva reforma, tácitamente existe la posibilidad de que el impuesto a la renta a pagar incluyendo la parte del anticipo que se constituiría en pago definitivo de ser el caso sea mayor a la tarifa fijada expresamente por la ley, ocasionando así un perjuicio para los sujetos pasivos y contribuyendo con el deterioro de la seguridad jurídica de nuestro país.

## **DEL PAGO DEL IMPUESTO**

### **Art. 41 Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, numeral 2**

Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas:

a) Las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual:

Una suma equivalente al 50% del impuesto a la renta determinado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta que les hayan sido practicadas en el mismo;

b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades:

Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:

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

Para la liquidación de este anticipo, en los activos de las arrendadoras mercantiles se incluirán los bienes dados por ellas en arrendamiento mercantil.

Las instituciones sujetas al control de la Superintendencia de Bancos y Seguros y cooperativas de ahorro y crédito y similares, no considerarán en el cálculo del anticipo los activos monetarios.

Las sociedades, las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad que obtengan ingresos de actividades agropecuarias, no considerarán en el cálculo del anticipo el valor del terreno sobre el que desarrollen dichas actividades.

Las sociedades, las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad no considerarán en el cálculo del anticipo las cuentas por cobrar salvo aquellas que mantengan con relacionadas.

Las sociedades recién constituidas, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad que iniciaren actividades, estarán sujetas al pago de este anticipo después del segundo año de operación efectiva, entendiéndose por tal la iniciación de su proceso productivo y

comercial. En caso de que el proceso productivo así lo requiera, este plazo podrá ser ampliado, previa autorización del Director General del Servicio de Rentas internas, de conformidad a lo antes establecido;

c) El anticipo, que constituye crédito tributario para el pago del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso, se pagará en la forma y en el plazo que establezca el Reglamento, sin que sea necesario la emisión de título de crédito. El pago del anticipo a que refiere el literal anterior se realizará en los plazos establecidos en el reglamento y en la parte que exceda al valor de las á en los plazos establecidos en el reglamento y en la parte que exceda al valor de las retenciones que le hayas sido practicadas al contribuyente en el año anterior al de su pago; el saldo se pagará dentro de los plazos establecidos para la presentación de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso y conjuntamente con esta declaración.

d) Si en el ejercicio fiscal, el contribuyente reporta un Impuesto a la Renta Causado superior a los valores cancelados por concepto de Retenciones en la Fuente más Anticipo; deberá cancelar la diferencia.

e) Para el caso de los contribuyentes definidos en el literal a) de este artículo, si no existiese impuesto a la renta causado o si el impuesto causado en el ejercicio corriente fuese inferior al anticipo pagado más las retenciones, tendrán derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, por el total de lo que sobrepase el impuesto a la renta causado.

Los contribuyentes definidos en el literal b) de este artículo, tendrán derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, según corresponda, así:

- i) Por el total de las retenciones que se le hubieren efectuado, sí no causare impuesto a la renta en el ejercicio corriente o si el impuesto causado fuere inferior al anticipo pagado;
- ii) Por las retenciones que le hubieren sido efectuadas, en la parte en la que hayan sido aplicadas al pago del impuesto a la renta, en el caso de que el impuesto a la renta causado fuere mayor al anticipo pagado.

El Servicio de Rentas Internas dispondrá la devolución de lo indebido o excesivamente pagado ordenando la emisión de la nota de crédito, cheque o acreditación respectiva;

f) derogado

g) Las sociedades en disolución que no hayan generado ingresos gravables en el ejercicio fiscal anterior no estarán sujetas a la obligación de pagar anticipos en el año fiscal en que, con sujeción a la ley, se inicie el proceso de disolución. Tampoco están sometidas al pago del anticipo aquellas sociedades, cuya actividad económica consista exclusivamente en la tenencia de acciones, participaciones o derechos en sociedades, así como aquellas en que la totalidad de sus ingresos sean exentos.

Las sociedades en proceso de disolución, que acuerden su reactivación, estarán obligadas a pagar anticipos desde la fecha en que acuerden su reactivación;

h) De no cumplir el declarante con su obligación de determinar el valor del anticipo al presentar su declaración de Impuesto a la Renta, el Servicio de Rentas Internas procederá a determinarlo y a emitir el correspondiente auto de pago para su cobro, el cual incluirá los intereses y multas, que de conformidad con las normas aplicables, cause por el incumplimiento y un recargo del 20% del valor del anticipo.

i) El Servicio de Rentas Internas, en el caso establecido en el literal a) de este artículo previa solicitud del contribuyente, podrá conceder la reducción o exoneración del pago del anticipo del impuesto a la renta de conformidad con los términos y las condiciones que se establezcan en el reglamento.

El Servicio de Rentas Internas podrá disponer la devolución del anticipo establecido en el literal b) por un ejercicio económico cada trienio cuando por caso fortuito o fuerza mayor se haya visto afectada gravemente la actividad económica del sujeto pasivo en el ejercicio económico respectivo; para el efecto el contribuyente presentará su petición debidamente justificada sobre la que el Servicio de Rentas Internas, realizará las verificaciones que correspondan. Este anticipo, en caso de no ser acreditado al pago del impuesto a la renta causado o de no ser autorizada su devolución se constituirá en pago definitivo de impuesto a la renta, sin derecho a crédito tributario posterior.

Si al realizar la verificación o si posteriormente el Servicio de Rentas Internas encontrase indicios de defraudación tipificado en el art. 344 del Código Orgánico Tributario, denunciará al Fiscal para que dicte la Instrucción Fiscal, acorde con el art. 359 ibídem.

En casos excepcionales debidamente justificados en que sectores o subsectores de la economía hayan sufrido una drástica disminución de sus ingresos por causas no previsibles, a petición fundamentada del Ministerio del Ramo y con informe sobre el impacto fiscal del Director General del Servicio de Rentas Internas, el Presidente de la República, mediante decreto podrá reducir o exonerar el valor del anticipo establecido al correspondiente sector o subsector. La reducción o exoneración del pago del anticipo podrá ser autorizada solo por un ejercicio fiscal a la vez.

### **Reglamento de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.**

#### **Art. 72 del Reglamento**

a) Activos monetarios: Cuentas del activo, en moneda de curso legal, que representan bienes o derechos líquidos o que por su naturaleza habrán de liquidarse por un valor igual al nominal.

b) La solicitud de ampliación de plazo para nuevas empresas debe contener:

Explicación del proceso productivo y comercial.

Explicación del motivo por el cual se requiere la ampliación.

Informe emitido por técnicos especializados en el sector.

c) No pago de anticipos para fideicomisos cuyo objeto sea:

Administración de flujos, garantía de obligaciones, titularización, tenencia de bienes y otros que no generen actividad comercial.

d) Los derechos fiduciarios serán considerados como activos.

## **Arts. 74 y 75 del Reglamento**

e) Exoneración del pago del exceso sobre el anticipo mínimo cuando:

Demuestre que generará pérdidas en ese año o que las rentas gravables serán significativamente inferiores a las obtenidas en el año anterior o que las retenciones en la fuente del impuesto a la renta cubrirán el monto del impuesto a la renta a pagar en el ejercicio.

f) No pago del anticipo mínimo cuando:

Según proyección anual de los resultados del contribuyente elaborada al 30 de junio del año en el que debe realizar el pago de las cuotas del anticipo, el anticipo mínimo sea igual o menor al impuesto a la renta causado obtenido de dicha proyección

Si no se cumple con esta condición, el SRI procederá a determinarlo y a emitir el correspondiente auto de pago para su cobro

### **1.4 OBJETIVOS**

#### **1.4.1 GENERAL**

**DEMOSTRAR**, a través de un estudio de la Leyes Tributarias la Inconstitucionalidad del Anticipo de impuesto a la renta y de las retenciones en la fuente sobre el valor de impuesto a la renta.

#### **1.4.2 ESPECÍFICOS**

**DESARROLLAR**, la incidencia, características y contribuciones del anticipo del Impuestos a la Renta y de las Retenciones en la Fuente sobre el valor de Impuesto a la Renta que se genera en el país. **DETERMINAR**, Las normativas tributarias que causarían la inconstitucionalidad del Anticipo de Impuesto a la Renta y de las Retenciones en la Fuente sobre el valor de Impuesto a la Renta.

## **1.5 JUSTIFICACIÓN**

La propuesta se centra en considerar la legalidad o inconstitucionalidad del Anticipo de Impuesto a la Renta y de las Retenciones en la Fuente sobre el valor de Impuesto a la Renta que la Ley de Régimen Tributario Interno crea.

## **1.6 LIMITACIONES**

Tomando en cuenta que la investigación se va a realizar, considerando las disposiciones legales vigentes, el investigador se ve sometido a una serie de alternativas para poder realizar el trabajo.

Las facilidades de información para la implementación de la investigación, va a estar dada en función de tres elementos claves: el capital humano, la interpretación de la Ley y sus reformas continuas y la velocidad de respuesta:

El capital humano es esencial ya que son las personas las que actúan e interpretan la Ley, no toman en cuenta las sugerencias de los elementos intervinientes, en este caso las empresas afectadas, Hay que tener muy en cuenta que las personas son las que verdaderamente pueden y deben mejorar la aplicabilidad de la Ley. Es importante recordar que el operario del servicio de Renta Interna que utiliza diariamente las leyes tributarias, debe de hacerlo con precisión y seguridad.

## **CAPITULO II**

### **MARCO REFERENCIAL-TEÓRICO-CONCEPTUAL**

#### **2.1 ANTECEDENTES**

La regulación jurídica de las prestaciones tributarias tiene un contenido muy heterogéneo, dado que en sus aspectos fundamentales están predeterminadas por circunstancias históricas, sociales, financieras, políticas e incluso por la ideología predominante en cada uno de los estados, cuyos intereses particulares trastocan los fines de la actividad tributaria, hecho que se refleja en la forma de legislación, generalmente contraria a la técnica jurídica, a los principios constitucionales de igualdad, certeza y seguridad, generando con ello graves distorsiones en la economía, cuyo efecto se manifiesta en perjuicio a la producción, a la inversión interna y externa y a la posibilidad de competencia en un mundo cada vez más globalizado.

En ese marco sociopolítico y económico, los principios que tienen que ver con la preservación de la libertad patrimonial de los contribuyentes y a su vez con la potestad pública del Estado para obtener coactivamente recursos que provean a la satisfacción de las necesidades de la comunidad, obviamente no se aplican con regularidad en la formación de las leyes.

Particularmente, considero que el tratamiento del tema ha de estar orientado al estudio del contenido de la Ley, la apreciación real que sobre ellas se tiene en cuanto a su aplicación en los hechos y actos de la esfera administrativa; en la necesidad de establecer límites a la actividad (arbitrariedad) legislativa de las administraciones tributarias vía reglamento o disposiciones generales, que a la postre constituyen la forma única de interpretación forzada con un objetivo particular, incrementar la recaudación. Aplicación e interpretación administrativa que se ha convertido a través del tiempo y su uso continuo, en modos de legislación de primera mano, con más eficacia

incluso que las propias y no los principios constitucionales; en fin, en el control de la legalidad de los actos y resoluciones administrativas encomendado a la función judicial como instrumento de la tutela jurídica del Estado; sin dejar de lado, los fundamentos de interpretación que se instituyen en las normas supranacionales, contenidas en los tratados y convenios sobre materia tributaria celebrados por el país al amparo del Derecho Internacional Público.

Estos antecedentes han permitido elaborar los temas de las ponencias, que destacan los aspectos específicos de la interpretación y aplicación de la ley tributaria, enfocados en la realidad jurídica ecuatoriana, para de ser posible aportar con soluciones concretas que contribuyan al conocimiento y difusión del Derecho Tributario y se constituyan en documentos de investigación doctrinaria que promuevan el desarrollo y una auténtica y definitiva reforma tributaria en el Ecuador.

## **2.2 FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA**

### **Base objeto del impuesto**

Elementos o Partidas contables Base del cálculo del anticipo de Impuesto a la Renta:

- Patrimonio Total.
- Total de Costos y Gastos deducibles de Impuesto a la Renta.
- Activo Total.

### **Ingresos Exentos**

Están exentos del pago del impuesto a la renta los siguientes ingresos:

1. Los dividendos y utilidades, calculados después del pago del impuesto a la renta, distribuidos, pagados o acreditados por sociedades nacionales
2. Las instituciones y organismos del sector público.
3. Exentas las empresas del sector público que prestan servicios públicos tales como:
  - Empresas de agua potable
  - Alcantarillado
  - Obras públicas
  - Aseo de calles
  - Recolección de basura
4. Aquellos exonerados en virtud de convenios internacionales. (Convenios para evitar doble tributación)
5. Los que generen los bienes que posean en el país los estados extranjeros y organismos internacionales, bajo condición de reciprocidad.
6. Los de las instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento; siempre que sus bienes e ingresos se destinen a sus fines específicos y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos..
7. Los intereses en depósitos de ahorros en instituciones del sistema financiero, percibidos por personas naturales.
8. Los que perciban los beneficiarios del IESS, por toda clase de prestaciones que otorga esta entidad, y; las pensiones jubilares, montepíos, fondos de reserva y similares.
9. Los percibidos por las instituciones de educación superior estatales, amparadas en la Ley de Universidades y Escuelas Politécnicas

10. Los provenientes de premios de loterías o sorteos auspiciados por la Junta de Beneficencia de Guayaquil y por Fé y Alegría.
11. Los gastos de viaje, hospedaje y alimentación que reciban los funcionarios y empleados del sector privado por actividades inherentes a su función, siempre que estén adecuadamente sustentados.

(Agregado por el Art. 60 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Las Décima Tercera y Décima Cuarta Remuneraciones;

(Agregado por el Art. 60 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Las asignaciones o estipendios que, por concepto de becas para el financiamiento de estudios, especialización o capacitación en Instituciones de Educación Superior y entidades gubernamentales nacionales o extranjeras y en organismos internacionales otorguen el Estado, los empleadores, organismos internacionales, gobiernos de países extranjeros y otros;

Para que sean reconocidos como ingresos exentos, estos valores estarán respaldados por los comprobantes de venta, cuando proceda, según la legislación ecuatoriana y de los demás países en los que se incurra en este tipo de gasto, acompañados de una certificación emitida, según sea el caso, por el Estado, los empleadores, organismos internacionales, gobiernos de países extranjeros y otros, que detalle las asignaciones o estipendios recibidos por concepto de becas.

(Agregado por el Art. 60 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los obtenidos por los trabajadores por concepto de bonificación de desahucio e indemnización por despido intempestivo, en la parte que no exceda a lo determinado por el Código de Trabajo.

Toda bonificación e indemnización que sobrepase los valores determinados en el Código del Trabajo, aunque esté prevista en los contratos colectivos causará el impuesto a la renta.

12. Los obtenidos por discapacitados, debidamente calificados, en un monto equivalente al triple de la fracción básica exenta, así como los percibidos

por personas mayores de sesenta y cinco años en un monto equivalente al doble de la fracción básica gravada con tarifa cero

Agregado.... Se considerará persona con discapacidad a toda persona que, como consecuencia de una o más deficiencias físicas, mentales y/o sensoriales, congénitas o adquiridas, previsiblemente de carácter permanente se ve restringida en al menos un cuarenta por ciento (30%) de su capacidad para realizar una actividad dentro del margen que se considera normal..

**Artículo 1.-** En el segundo inciso del numeral 12 del artículo 9; en el numeral 9 del artículo 10; y, en el literal d) del artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno sustitúyase la frase “cuarenta por ciento” por “treinta por ciento”. (Aplicación para el 2009)

13. Los generados por la enajenación ocasional (que no corresponda al giro ordinario del negocio) de bienes inmuebles, acciones o participaciones.

**Párrafo 2....**Para el efecto se entenderá enajenación ocasional de inmuebles, cuando ésta no se la pueda relacionar directamente con las actividades económicas del contribuyente, o cuando la enajenación de inmuebles no supere dos transferencias en el año.

14. Las ganancias de capital, utilidades, beneficios o rendimientos distribuidos por los fondos de inversión, fondos de cesantía y fideicomiso mercantil a sus beneficiarios, siempre y cuando estos fondos hayan pagado el Impuesto a la renta.
15. Las indemnizaciones que se perciban por seguros, exceptuando el lucro cesante.

### **Rendimientos financieros de un año o más**

#### **AGREGADO....**

Los rendimientos por depósitos a plazo fijo, de un año o más, pagados por las instituciones financieras nacionales a personas naturales y sociedades,

excepto a instituciones del sistema financiero, así como los rendimientos obtenidos por personas naturales o sociedades.

Esta exoneración no será aplicable en el caso en el que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de la institución en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas.

### **Costos y Gastos Deducibles**

1. Los costos y gastos de producción o de fabricación
2. Las devoluciones o descuentos comerciales, concedidos bajo cualquier modalidad, que consten en la misma factura o en una nota de venta o en una nota de crédito siempre que se identifique al comprador.
3. El costo neto de las mercaderías o servicios adquiridos o utilizados.
4. Los gastos generales, entendiéndose por tales los de administración y los de ventas.
5. Los gastos y costos financieros, en los términos previstos en la Ley de Régimen Tributario Interno.
6. Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y voluntarias y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo.

↳ Las remuneraciones pagadas a los trabajadores en retribución a sus servicios, como:

- Sueldos y salarios,
- Comisiones,
- Bonificaciones, y demás remuneraciones complementarias,

- Así como el valor de la alimentación que se les proporcione, pague o reembolse cuando así lo requiera su jornada de trabajo;
- ↳ Los beneficios sociales pagados a los trabajadores o en beneficio de ellos, en concepto de:
- vacaciones,
  - enfermedad,
  - educación,
  - capacitación,
  - servicios médicos,
  - uniformes
  - Y otras prestaciones sociales establecidas en la ley, en contratos individuales o colectivos, actas transaccionales o sentencias ejecutoriadas.
- ↳ Gastos relacionados con la contratación de seguros privados de vida, retiro o de asistencia médica privada, o atención médica pre-pagada a favor de los trabajadores.
- ↳ Aportes patronales y fondos de reserva pagados a los Institutos de Seguridad Social y los aportes individuales que haya asumido el empleador.
- ↳ Las indemnizaciones laborales de conformidad con lo detallado en la liquidación debidamente legalizada.
- ↳ Si la indemnización es consecuencia de falta de pago de remuneraciones o beneficios sociales solo podrá deducirse en caso que sobre tales remuneraciones o beneficios se haya pagado el aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.
- ↳ Participación laboral

- ↪ Las provisiones que se efectúen para atender el pago de desahucio y de pensiones jubilares patronales, de conformidad con el estudio actuarial pertinente, debiendo, para el caso de las provisiones por pensiones jubilares patronales, referirse a los trabajadores que hayan cumplido por lo menos diez años de trabajo en la misma empresa.
- ↪ Los gastos correspondientes a agasajos para trabajadores.
- ↪ Serán también deducibles las bonificaciones, subsidios voluntarios y otros emolumentos pagados a los trabajadores a título individual, siempre que el empleador haya efectuado la retención en la fuente que corresponda.
- ↪ Los gastos de viaje de los trabajadores que presten ocasionalmente sus servicios fuera del lugar de su trabajo habitual.
- ↪ Los costos de movilización del empleado o trabajador y su familia y traslado de menaje de casa, cuando el trabajador ha sido contratado para prestar servicios en un lugar distinto al de su residencia habitual.
- ↪ Las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, solo se deducirán sobre la parte respecto de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio, a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta.

### **Deducción especial por incremento neto de empleo**

- ↪ Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social,
- ↪ Por incremento neto de empleos, debido a la contratación de trabajadores directos,
- ↪ Se deducirán con el 100% adicional, por el primer ejercicio económico en que se produzcan y siempre que se hayan mantenido como tales seis meses consecutivos o más, dentro del respectivo ejercicio.

↳ A efecto de lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno, según Art. 42 RLORT # 9, se considerarán los siguientes conceptos:

**Empleados nuevos:** Empleados contratados directamente que no hayan estado en relación de dependencia con el mismo empleador o de sus partes relacionadas en los tres años anteriores y que hayan estado en relación de dependencia por más de seis meses consecutivos o más, dentro del respectivo ejercicio.

**Incremento neto de empleos:** Diferencia entre el número de empleados nuevos y el número de empleados que han salido de la empresa.

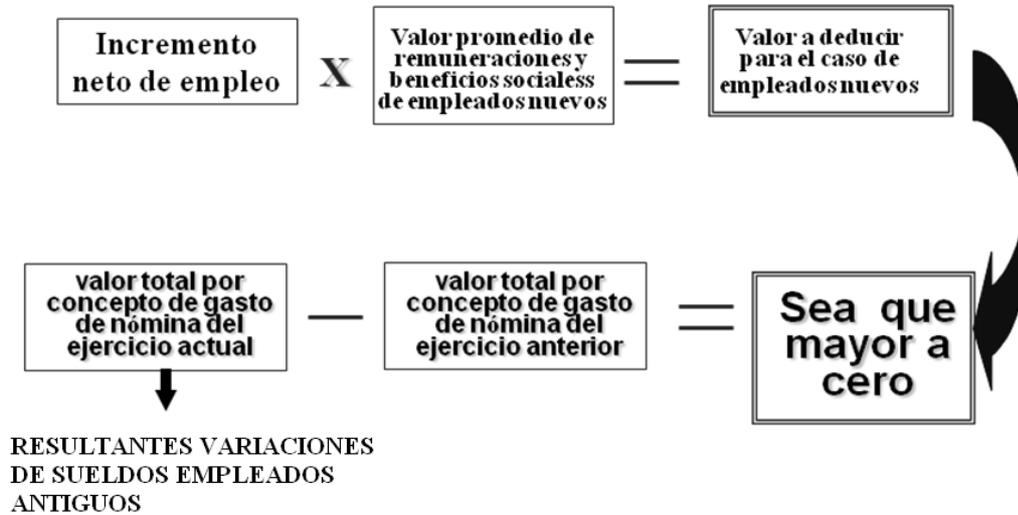
En ambos casos se refiere al período comprendido entre el primero de enero al 31 de diciembre del ejercicio fiscal anterior.

**Ejemplo:** 10 empleados nuevos – 5 empleados antiguos que salieron = “5” incremento de nuevos empleados

**Valor promedio de remuneraciones y beneficios de Ley:** Es igual a la sumatoria de las remuneraciones y beneficios de ley sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social pagados a los empleados nuevos, dividido para el número de empleados nuevos.

**Ejemplo:** Total remuneraciones de todos los empleados nuevos  
 $6,400 / 10 = 640$  promedio x empleado

## Deducción especial por incremento neto de empleo.....



### **Deducción especial por pagos a trabajadores discapacitados**

- ↳ Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por pagos a discapacitados o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes suyos, se deducirán con el 150% adicional.
- ↳ Se considerará persona con discapacidad a toda persona que, como consecuencia de una o más deficiencias físicas, mentales y/o sensoriales restringida en al menos un cuarenta por ciento de su capacidad para realizar una actividad.
- ↳ **Artículo 1.-** En el segundo inciso del numeral 12 del artículo 9; en el numeral 9 del artículo 10; y, en el literal d) del artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno sustitúyase la frase “cuarenta por ciento” por “treinta por ciento”. (aplica año 2009).

## Deducción especial por pagos a trabajadores discapacitados...

$$\boxed{\text{Valor promedio de remuneraciones y beneficios sociales}} \times \boxed{150\%} = \boxed{\text{Valor deducción especial por trabajadores discapacitados}}$$

### Provisión cuentas incobrables

- 1% sobre el valor de los créditos comerciales otorgados en el año que tengan saldo a diciembre 31.
- No serán deducibles las provisiones realizadas por los créditos vinculados concedidos a favor de terceros relacionados, directa o indirectamente con la administración.
- La provisión acumulada no puede exceder del 10% de la cartera total.

### Depreciación de Activos Fijos

<input type="checkbox"/> Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares	⇒	5%
<input type="checkbox"/> Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles	⇒	10%
<input type="checkbox"/> Vehículos, equipos de transporte y equipo camióneromóvil	⇒	20%
<input type="checkbox"/> Los equipos de Cómputo y software	⇒	33%

*En caso de que los porcentajes establecidos como máximos en este Reglamento sean superiores a los calculados de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil o la técnica contable, se aplicarán éstos últimos.*

## **Amortización de inversiones**

↳ Se entiende por inversiones necesarias los desembolsos para los fines del negocio o actividad susceptibles de desgaste o demérito y que, de acuerdo con la técnica contable, se deban registrar como activos para su amortización en más de un ejercicio impositivo o tratarse como diferidos, ya fueren gastos pre operacionales, de instalación, organización, investigación o desarrollo o costos de obtención o explotación de minas. También es amortizable el costo de los intangibles que sean susceptibles de desgaste.

Según Art. 12 LORTI, Art. 25 RLORTI # 7:

a) La amortización de los gastos pagados por anticipado en concepto de derechos de llave, marcas de fábrica, nombres comerciales y otros similares, se efectuarán de acuerdo con los períodos establecidos en los respectivos contratos o los períodos de expiración de dichos gastos;

b) La amortización de los gastos pre-operacionales, de organización y constitución, de los costos y gastos acumulados en la investigación, experimentación y desarrollo de nuevos productos. Estas amortizaciones se efectuarán en un período no menor de 5 años en porcentajes anuales iguales, a partir del primer año en que el contribuyente genere ingresos operacionales.

■ Amortizaciones de inversiones de intangibles se efectuará según los plazos del contrato o en 20 años.

## **Pérdidas**

- Son deducibles las pérdidas de los activos que se utilizan en la actividad generadora de la respectiva renta y que se deban a caso fortuito, fuerza mayor o delito, en la parte que no hubiere cubierto el seguro los documentos probatorios deberán ser conservados por 6 años.

- En caso de desaparición de los bienes por delito infringido por terceros, el contribuyente deberá adjuntar el acta respectiva denuncia a la autoridad policial competente y a la compañía aseguradora cuando fuera aplicable.
- Las bajas de inventarios deben ser justificadas mediante Declaración Juramentada ante notario o juez, en la cual se debe establecer la destrucción o donación a entidades públicas o privadas sin fines de lucro.
- Esta acta deberá estar firmada por el representante legal de la Cía., el contador y el bodeguero.
- Los notarios deberán conservar la información de esos actos en archivos magnéticos los cuales serán entregados trimestralmente al SRI. Estas actas se conservarán en los archivos de los contribuyentes por 6 años.
- Las Perdidas declaradas después de la conciliación tributaria (formulario 101) se amortizarán dentro de los 5 periodos impositivos siguientes en que se produce. (hasta el 25% de la utilidad gravable)
- En el caso de terminación de actividades, antes de que concluya el período de cinco años, el saldo no amortizado de las pérdidas, será deducible en su totalidad en el ejercicio en el que se produzca la terminación de actividades
- No serán deducibles las pérdidas generadas por transferencia ocasional de inmuebles, acciones, participaciones o derechos en sociedades.

### **Gastos de viaje, hospedaje y alimentación**

- Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación del ingreso, **no podrán exceder del tres por ciento (3%) del ingreso gravado del ejercicio;** y,
- En el caso de sociedades nuevas, la deducción será aplicada por la totalidad de estos gastos durante los dos primeros años de operaciones;

Estos gastos estarán respaldados por la liquidación que presentará el trabajador, funcionario o empleado, acompañado de los comprobantes de venta, cuando proceda, según la legislación ecuatoriana y de los demás países en los que se incurra en este tipo de gastos.

- Sobre gastos de viaje misceláneos tales como, propinas, pasajes por transportación urbana y tasas, que no superen el **10% del gasto total de viaje**, no se requerirá adjuntar a la liquidación los comprobantes de venta.
- En caso de gastos incurridos dentro del país, los comprobantes de venta que los respalden deben cumplir con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención.

### **Gastos de Gestión**

- Los gastos de gestión, siempre que correspondan a gastos efectivos, debidamente documentados y que se hubieren incurrido en relación con el giro ordinario del negocio, como atenciones a clientes, reuniones con empleados y con accionistas, hasta un máximo equivalente al 2% de los gastos generales realizados en el ejercicio en curso.

### **Arriendo Mercantil**

- ...La transacción tenga lugar sobre bienes que hayan sido de propiedad del mismo sujeto pasivo, de partes relacionadas.
- ...El plazo del contrato sea inferior al plazo de vida útil estimada del bien.... Salvo que siendo inferior, el saldo de la opción de compra sea igual al saldo del precio equivalente al de la vida útil restante.
- ...El precio de la opción de compra no sea igual al del saldo de la vida útil del bien, o las cuotas no sean iguales....

- ...Para los casos en los cuales el plazo del contrato sea inferior a la vida útil del bien arrendado..... En caso de que la opción de compra sea menor al valor pendiente de depreciación del bien correspondiente a su vida útil estimada, no será deducible el exceso de las cuotas que resulte de restar de éstas el valor de depreciación del bien en condiciones normales.
- Se entenderá como tiempo restante a la diferencia entre el tiempo de vida útil del bien y el plazo del contrato de arrendamiento. Los tiempos de vida útil son:

- (I) Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcas y similares 20 años**
- (II) Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10 años**
- (III) Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 5 años**
- (IV) Equipos de cómputo y software 3 años**

#### **Según Disposición Transitoria Segunda**

Para los casos en los cuales se celebraron contratos de arrendamiento mercantil con anterioridad a la publicación del presente Reglamento y en los cuales se estipuló un plazo inferior a la vida útil del bien arrendado, sólo será deducible del Impuesto a la Renta el valor que no exceda a la cuota o canon calculada de acuerdo al tiempo de vida útil del bien señalada en el presente Reglamento contada desde la fecha de celebración del contrato.

### **EJEMPLO:**

<b>Condiciones originales del arrendamiento</b>	
Costo del bien 2006:	US\$ 50,000 (vehículo)
Plazo del contrato:	3 años
Canon anual:	US\$ 16,667
Opción de compra:	US\$ 4,000

<b>Depreciación normal del bien</b>	
Costo del bien:	US\$ 50,000
Vida útil:	5 años
Depreciación anual:	US\$ 10,000

**Plazo del contrato sea inferior a la vida útil del bien**

$$3 \text{ años} \times 10,000 = \text{US\$ } 30,000$$

**La opción de compra es inferior al valor pendiente de deprec en cond. normales**

$$\text{Cuota anual} \quad \text{US\$ } 16,667$$

$$\text{Deprec. Normal} \quad \text{US\$ } 10,000$$

$$\text{Gasto No deducibles} \quad \underline{\text{6,667}}$$

### **Otras deducciones (Gastos Financieros)**

Los intereses de deudas contraídas con motivo del giro del negocio, así como los gastos efectuados en la constitución, renovación o cancelación de las mismas, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente.

No serán deducibles los intereses en la parte que exceda de las tasas autorizadas por el Directorio del Banco Central del Ecuador, así como tampoco los intereses y costos financieros de los créditos externos no registrados en el Banco Central del Ecuador.

Para que sean deducibles los intereses pagados por créditos externos otorgados directa o indirectamente por partes relacionadas, el monto total de éstos no podrá ser mayor al 300% con respecto al patrimonio, tratándose de sociedades. Tratándose de personas naturales, el monto total de créditos externos no deberá ser mayor al 60% con respecto a sus activos totales.

### **Límites de endeudamiento**

- Para las sociedades, serán deducibles siempre que la relación entre el total del endeudamiento externo y el capital social pagado (PATRIMONIO) no exceda del 300%.
- Para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, serán deducibles relación entre el total del endeudamiento externo y los activos totales no exceda del 60%.
- Para las sucursales extranjeras, serán deducibles siempre que la relación entre el total del endeudamiento externo y el capital asignado no exceda del 300%. No se considerarán créditos externos los recibidos de sus casas matrices.
- Para los consorcios de empresas petroleras que carecen de personería jurídica siempre que la relación entre el total del endeudamiento externo y la diferencia neta entre sus activos y pasivos consorciales no exceda del 300%. No se considerarán créditos externos los recibidos por los integrantes del consorcio, de sus casas matrices.
- Para las sociedades de hecho y demás sociedades que carecen de personería jurídica siempre que la relación entre el total del endeudamiento externo y la diferencia neta entre sus activos y pasivos no exceda del 300%.
- Para el caso de fideicomisos mercantiles, serán deducibles los intereses generados por créditos del exterior, siempre que la relación entre el total del endeudamiento externo y la sumatoria de los aportes efectuados por los constituyentes y adherentes no exceda del 300%.

### **Intereses por deudas**

En caso de que las relaciones de deuda, antes indicadas, excedan el límite establecido al momento de devengar el gasto por concepto de interés, no será deducible la porción del gasto generado sobre el exceso de la relación

correspondiente, sin perjuicio de la retención en la fuente de Impuesto a la Renta sobre el total de los intereses.

A efectos de la aplicación de la LORTI, la tasa autorizada, será aquella vigente a la fecha del registro del crédito en el BCE, de conformidad con la Ley. Si la tasa del crédito externo excede para créditos del exterior, no serán deducibles los intereses en la parte excedente de las tasas autorizadas.

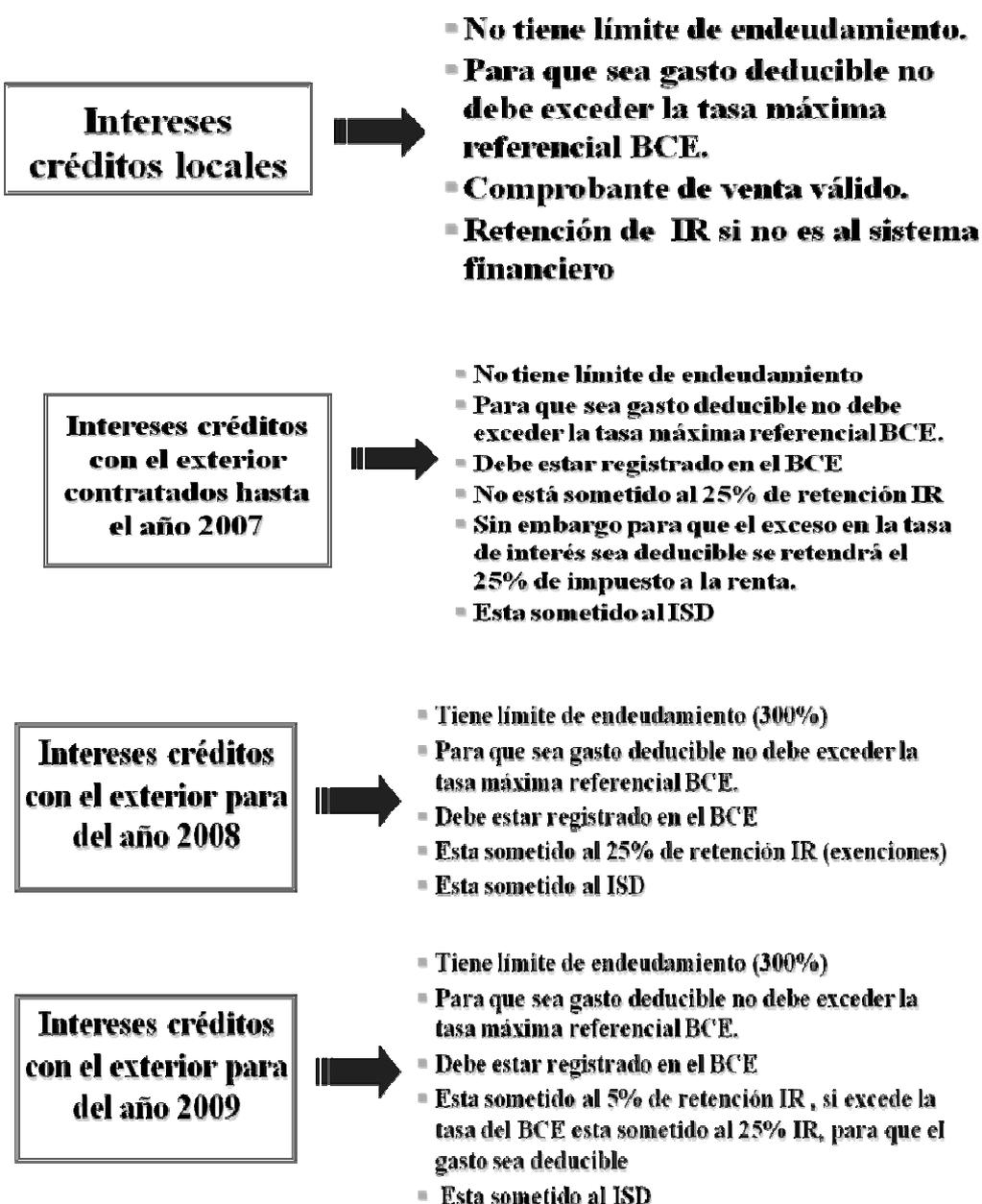
### **Otras deducciones**

1.- Los intereses de deudas contraídas con las instituciones del sistema financiero nacional, así como las comisiones y más gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de dichas deudas. En este caso no hay lugar a retenciones en la fuente.

2.- Los intereses y más costos financieros por deudas contraídas con sociedades no sujetas al control de la Superintendencia de Bancos y con personas naturales, siempre que se haya efectuado la respectiva retención en la fuente por el Impuesto a la Renta.

3. Los intereses de los créditos externos, exclusivamente pagados por créditos de gobierno a gobierno o concedidos por organismos multilaterales tales como el Banco Mundial, la Corporación Andina de Fomento, el Banco Interamericano de Desarrollo, registrados en el Banco Central del Ecuador, siempre que no excedan de las tasas de interés máximas referenciales fijadas por el Directorio del BCE... Si los intereses exceden, se deberá efectuar la retención en la fuente por el exceso para que dicho pago sea deducible.

## Intereses por deudas



## Gastos Personales

Según Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario ya en vigencia tras su publicación en el Registro Oficial N° 337, considera:

### ➤ Gastos de vivienda

- Arriendo de un único inmueble usado para vivienda
- Intereses de préstamos hipotecarios para adquisición o mejoras de única vivienda. Respaldo del gastos certificado de la institución o débitos en cuentas corrientes o de ahorros
- Impuestos prediales

#### ➤ **Gastos de educación**

- Matriculas y pensiones en todos los niveles – cursos de actualización, seminarios.....aprobados por el Ministerio de educación, Ministerio de trabajo y CONESUP
- Útiles y textos escolares, así como material didáctico
- Educación especializada para personas discapacitadas
- Servicios prestados en centros de cuidado infantil
- Uniformes
- Los costos de educación superior también podrán deducirse ya sean gastos personales así como los de su cónyuge, hijos de cualquier edad u otras personas que dependan económicamente del contribuyente.

**▣ Art. 31 Reglamento Agregado** Justificada mediante declaración juramentada ante notario que no percibe ingresos y que dependen económicamente del contribuyente

#### ➤ **Gastos de salud**

- Honorarios médicos (títulos avalados por el CONESUP)
- Servicios prestados por clínicas, hospitales, laboratorios, farmacias autorizados por el MSP

- Medicamentos e insumos médicos, gastos dentales, lentes y prótesis
- Medicina prepagada
- Primas de seguros médicos ( pólizas corporativas descontadas en rol de pagos)
- El deducible no reembolsado ( respaldado en la liquidación del reclamo)

#### ➤ **Gastos de alimento**

- Compra de alimentos para consumo humano
- Pensiones alimentarias debidamente sustentadas
- Compra de alimentos en centros de expendio de alimentos preparados

#### ➤ **Gastos de vestimenta**

- Se considerarán gastos de vestimenta los realizados por cualquier tipo de prenda de vestir.

**Para el año 2.008** quienes obtuvieron ingresos menores a \$ 7.850,00 no debieron pagar el impuesto a la renta. A partir de este monto se debió declarar el impuesto a la renta y también para las personas naturales deducir los gastos personales en los rubros de: Salud, Alimentación, Educación, Vivienda y Vestuario.

Los documentos habilitantes para la deducción de gastos personales son: Facturas o Notas de venta, y deberá constar el nombre del contribuyente, cónyuge o hijo.

Si tienes un préstamo hipotecario, deberás solicitar al banco que te proporcione un detalle de cuánto estás pagando de interés y cuánto de capital, ya que lo que es deducible en este caso es la parte del interés que se paga a la institución financiera.

*La deducción total de los gastos personales para el ejercicio del 2.008 sólo será hasta el 50% del total de los ingresos obtenidos.*

Pero existe un límite que puedes deducir. Este **límite es de hasta un máximo de \$ 10.205**. (Este valor se obtiene multiplicando el valor de la tabla vigente para el 2.008 de 7.850 multiplicado por 1.3 veces) Este valor es el tope de los gastos que puedes deducir.

Cada a año la tabla vigente se modifica de acuerdo al índice del precio al consumidor, y **para el ejercicio del año 2.009** la tabla vigente de la fracción básica es de \$ 8.570, por lo tanto el monto máximo a deducir de gastos personales se incrementa a \$ 11.141. (8.570 x 1.3 veces).

**Para el año 2010**, la “fracción básica desgravada” es de \$ 8.910, superior a la del 2009 que fue de \$ 8.570. Es decir, quienes tengan ingresos menores a \$ 8.910 (descontando los aportes al IESS) no deberán pagar impuesto.

Sin embargo, quienes reciban ingresos superiores tienen la posibilidad de acogerse al beneficio tributario de la deducibilidad de gastos personales.

*No se puede deducir más allá del 50% de los ingresos ni tampoco una cifra mayor a 1,3 veces la fracción desgravada que es \$ 11.583.*

**Por ejemplo:**

Si una persona gana \$ 18.000 al año, puede deducir los gastos hasta en \$ 9.000 y luego el impuesto le será calculado a base del otro 50% que sí será gravado. Si

otro contribuyente gana \$ 3.000 al mes, es decir \$ 36.000 al año, aunque el 50% de sus ingresos es 18.000 dólares, solamente podría deducirse hasta \$ 11.583.

El formulario de proyección de gastos es amigable y quienes deseen hacer la deducción deben calcular los ingresos anuales, los gastos que tendrán anualmente sobre cinco áreas básicas: vivienda, salud, educación, alimento y vestido.

### **Costos y Gastos No deducibles**

1. Las cantidades destinadas a sufragar gastos personales del contribuyente y su familia, que sobrepasen los límites establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno y el presente Reglamento.
2. Las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas de cualquier naturaleza que excedan de los límites permitidos por la Ley de Régimen Tributario Interno, este Reglamento o de los autorizados por el Servicio de Rentas Intentas.
3. Las pérdidas o destrucción de bienes no utilizados para la generación de rentas gravadas.
4. La pérdida o destrucción de joyas, colecciones artísticas y otros bienes de uso personal del contribuyente.
5. Las donaciones, subvenciones y otras asignaciones en dinero, en especie o en servicio que constituyan empleo de la renta, cuya deducción no está permitida por la Ley de Régimen Tributario Interno.
6. Las multas por infracciones, recargos e intereses por mora tributaria o por obligaciones con los institutos de seguridad social y las multas impuestas por autoridad pública.
7. Los costos y gastos no sustentados en los comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención.

8. Los costos y gastos por los que no se hayan efectuado las correspondientes retenciones en la fuente, en los casos en los que la ley obliga a tal retención.

9. Los costos y gastos que no se hayan cargado a las provisiones respectivas a pesar de habérselas constituido.

### Tablas Cronológicas Impuesto a la renta

<b>Año 2008</b>			
<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso hasta</b>	<b>Impuesto Fracción Básica</b>	<b>% Imp. Fracción Exenta</b>
-	7,850	-	0%
7,850	10,000	-	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%
40,000	60,000	5,908	25%
60,000	80,000	9,658	30%
80,000	En adelante	15,658	35%

<b>IMPUESTO A LA RENTA 2009</b>			
<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso hasta</b>	<b>Impuesto Fracción Básica</b>	<b>% Imp. Fracción Excedente</b>
-	8,570	-	0%
8,570	10,910	0	5%
10,910	13,640	117	10%
13,640	16,370	390	12%
16,370	32,740	718	15%
32,740	49,110	3,173	20%
49,110	65,480	6,447	25%
65,480	87,300	10,540	30%
87,300	En adelante	17,086	35%

## Año 2010

Fracción básica	Exceso hasta	Impuesto fracción básica	% impuesto fracción excedente
-	8,910	-	0%
8,910	11,350	0	5%
11,350	14,190	122	10%
14,190	17,030	406	12%
17,030	34,060	747	15%
34,060	51,080	3,301	20%
51,080	68,110	6,705	25%
68,110	90,810	10,963	30%
90,810	En adelante	17,773	35%

### **Sociedades:**

- ✓ 15% Utilidades que se reinviertan en el país.
- ✓ 25% sobre el resto de utilidades.

### **2.3 HIPÓTESIS**

Una vez lograda la propuesta de considerar la legalidad o inconstitucionalidad de la Ley y su sistema de cálculo para el pago del Anticipo de Impuesto a la Renta y por otro lado el cobro de las Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta, se podría mejorar la productividad de cobro del Servicio de Rentas Internas y por el otro lado una rápida devolución del pago por exceso, de tal forma que se pueda minimizar la ineficacia de estos cobros y por ende optimizar la rentabilidad de la empresa.

### **2.4 VARIABLES DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **Variable independiente**

La aplicabilidad de la ley.

#### **Variable dependiente**

Mejorar la aplicabilidad de legalidad de la Ley y su aceptación con el contribuyente.

## **CAPITULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

#### **3.1 TIPO Y DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN**

El tipo y diseño de la investigación se encaja dentro del modelo descriptivo-explicativo que permita entender las formalidades de forma y de fondo en base a un diagnóstico de problemas que adolece la aplicabilidad de la Ley, para de esta forma lograr la factibilidad del estudio propuesto.

#### **3.2 MÉTODOS DE LA INVESTIGACIÓN**

La investigación desarrollada pertenece al método de estudio prospectivo debido a que se desarrollo durante un lapso de cuatro meses. Además de ello utilizando conocimientos la las Leyes, que aplican los Contribuyentes en los actuales momentos, pues este es manejado desde el punto de vista técnico y con profesionales de trayectoria.

#### **3.3 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS PARA LA RECOLECCIÓN DE LA INFORMACIÓN**

Para poder llevar a cabo la investigación y estructuración del Temario propuesto dentro del ámbito Legal, se aplicará guías y técnicas que toma a consideración el método exploratorio y descriptivo, bajo los siguientes aspectos:

a) Recopilar toda la información general y globalizada concerniente al sector contribuyente, tanto en los ámbitos micro como macro-económicos que involucran a esta actividad, para aquello habrá que recopilar información dentro de las siguientes instituciones:

- Corte Nacional de Justicia (fallos)
- Tribunal Distrital de lo Fiscal (fallos)
- Servicio de Rentas Internas

- b) Tomando en cuenta las características de este tipo de Estudio, el cual dentro de los parámetros tributarios es ver cuales son sus puntos críticos y debilidades dentro de la normativa y marco legal.
- c) Aplicando parámetros técnicos concerniente a los aspectos de tributación vigente en el Ecuador.

### **3.4 TRATAMIENTO Y ANÁLISIS DE DATOS**

Teniendo una tabulación exacta del marco en que se desarrolla la investigación; y en base a un análisis de estos datos, se puede establecer un estudio técnico que lleve a dimensionar la propuesta de la Legalidad para su aplicabilidad con fines de aplicación general en el país.

#### **PRINCIPIOS BÁSICOS DE ASIGNACIÓN IMPOSITIVA**

Los artículos 23 y 24 del Código Orgánico Tributario, describen quienes son sujetos activos y pasivos en lo que a Legislación Tributaria se refiere. Cabe indicar en este punto, que se establece que los sujetos pasivos pueden ser personas naturales o personas jurídicas, pero también se considerarán como sujetos pasivos a las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptible de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva.

De acuerdo a lo establecido en el Diccionario Práctico de Términos Económicos Financieros, de MARTÍNEZ P. Se entiende como Unidad Económica a la persona o grupo de ellas que bajo un nombre y un propósito común pueden efectuar transacciones con el público. Suelen clasificarse en tres grupos: productores originales, empresas o unidades intermedias, y consumidores finales.

De acuerdo a lo establecido en el Diccionario Jurídico del Dr. Guillermo Cabanellas de Torres, se entiende por Patrimonio al conjunto de bienes, créditos y derechos de una persona y su pasivo, deudas u obligaciones de índole económica. También a los

bienes o hacienda que se heredan de los ascendientes. A los bienes propios, adquiridos personalmente por cualquier título. Al conjunto de los derechos y de las cargas, apreciables en dinero, de que una misma persona puede ser titular u obligada y que constituye una universalidad jurídica. De igual forma la palabra “Patrimonio” se emplea alguna vez para designar una masa de bienes que tiene una afectación especial; por ejemplo, una fundación.

Los Artículos 26 y 27 del Código Orgánico Tributario, establecen quien es el responsable de la obligación tributaria y quienes son responsables por representación, describiendo en este último artículo a los representantes legales de los menores no emancipados y los tutores o curadores con administración de bienes de los demás incapaces; a los directores, presidentes, gerentes o representantes legales de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad legalmente reconocida, entre otras.

De igual forma, se describen otros tipos de responsables en los Artículos 28 y 29, cabiendo indicar que en este último se detalle quienes son agentes de percepción y quienes son agentes de retención.

El Capítulo VIII en los artículos 59 al 63 describe lo que es el domicilio de las personas naturales y de los extranjeros; de las personas jurídicas; de la fijación de domicilio especial; y de las personas domiciliadas en el exterior. De acuerdo a lo indicado en el Artículo 59 para todos los efectos tributarios, se tendrá como domicilio de las personas naturales, el lugar de su residencia habitual o donde ejerzan sus actividades económicas; aquel donde se encuentren sus bienes, o se produzca el hecho generador. Si analizamos este artículo la base es la residencia y el ejercicio de la actividad económica, pero considerando también de igual forma, el lugar donde se encuentren sus bienes, o donde se produzca el hecho generador.

Por ejemplo, si analizamos el caso del domicilio tributario, tanto para los nacionales como para los extranjeros en el Ecuador, la base para entender cuál es el domicilio tributario, es comprender la acción de residir de una persona que realiza algún tipo de actividad económica en nuestro país, lo que establecería el domicilio tributario. En otros países como los EEUU el concepto difieren en que sus leyes federales

tributarias entienden que el sujeto pasivo es el ciudadano estadounidense, por lo cual la carga tributaria es sobre las actividades económicas del sujeto pasivo, en cualquier lugar donde las realice sean dentro o fuera de los EEUU.

En cuanto a los no residentes, es decir aquellas personas que no han permanecido en el Ecuador por 180 días y que tienen sus papeles de migración en regla en el exterior, lo cual los acredita como migrantes inmersos en la actividad económica internacional, pero formalizados legítimamente en base a las leyes del país respectivo; estas personas tributan en esos países donde residen, cabiendo indicar que este punto dependerá de que sean países no considerados paraísos fiscales, para la aplicación correcta del principio de no doble tributación. Debemos recordar, que el hecho generador es el acto que da nacimiento al impuesto y que configuran el tributo respectivo; y el hecho imponible es el acto o manifestación legal y objetiva realizado por una persona natural o jurídica que causa la imposición y o modificación de un tributo por parte de la autoridad competente.

Históricamente la anterior Constitución establecía que el Ecuador era un “Estado de Derecho” con un ordenamiento jurídico sustentado en normas escritas, la Constitución y las leyes, que debían acatarse.

En la actualidad, la Constitución vigente en el artículo 1, define: “El Ecuador es un Estado constitucional de derechos y justicia”

Más importante que las normas jurídicas son los derechos y la justicia. Es lo ideal, lo que necesitamos conocer y entender, es Quiénes deciden cómo deben leerse e interpretarse las normas.

El texto Constitucional señala quienes son sujetos de derecho: el Estado, sus instituciones, la naturaleza, las nacionalidades y los pueblos, las comunidades y comunas, las personas naturales en diferentes estados y condiciones, en singular y en colectivo, y las personas jurídicas.

Ahora, la exigencia de derechos genera la complejidad que los reconozcan quienes deban respetarlos, considerando que los límites de los derechos de cada persona y colectivo están en deber respetar los derechos de los demás.

Teóricamente, la primera prelación la tienen los derechos humanos, por la Constitución y los Instrumentos internacionales que los consagran, aun sobre el tenor literal de aquella y el poder del Estado.

Ante lo expuesto, debemos preguntarnos ¿Quién debe interpretar y priorizar y la Constitución le da esa competencia a la Corte Constitucional, cuya integración es de absoluta dependencia de quienes ejercen el poder del Estado, porque son los únicos que pueden proponer candidatos para la selección final por una comisión también nominada por los mismos del poder del Estado.

Lo que decida la Corte Constitucional constituirá precedente constitucional vinculante, obligatorio para todos los ciudadanos, solo con dos excepciones.

La primera excepción es que solo le está permitido a la propia Corte alejarse de su precedente, o sea cambiar de interpretación; y , la segunda excepción, para los casos de sentencias interpretativas de la Constitución, que los legisladores, Asamblea Nacional y Presidente de la República, podrán expedir una ley modificando “la interpretación constitucional”.

En el artículo 3 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional se establecen los métodos y reglas de interpretación constitucional, partiendo del principio de que “las normas constitucionales se interpretarán en el sentido que más se ajuste a la Constitución en su integralidad, en caso de duda, se interpretará en el sentido que más favorezca a la plena vigencia de los derechos reconocidos en la Constitución y que mejor respete la voluntad del constituyente”, que lo trae el artículo 427 de la carta fundamental.

En las reglas de la denominada Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, se establecen los siguientes tipos de interpretaciones:

“4. Interpretación evolutiva o dinámica.- Las normas se entenderán a partir de las cambiantes situaciones que ellas regulan, con el objeto de no hacerlas inoperantes o ineficientes o de tornarlas contrarias a otras reglas o principios constitucionales”.

“5. Interpretación sistemática.- Las normas jurídicas deberán ser interpretadas a partir del contexto general del texto normativo, para lograr entre todas las disposiciones la debida coexistencia, correspondencia y armonía”.

“6. Interpretación teleológica.- Las normas jurídicas se entenderán a partir de los fines que persigue el texto normativo”.

“7. Interpretación literal.- Cuando el sentido de la norma es claro, se atenderá su tenor literal, sin perjuicio de que, para lograr un resultado justo en el caso, se puedan utilizar otros métodos de interpretación.

Para algunos juristas, esto podría hacer que la Corte Constitucional, tome decisiones en base a la conveniencia política, por ejemplo mediante la interpretación evolutiva o dinámica, para que las normas se entiendan a partir de las cambiantes situaciones que ellas regulan, o mediante la interpretación sistémica, para lograr entre todas las disposiciones la debida coexistencia, correspondencia y armonía, o la interpretación teleológica, que sería a partir de los fines que persigue el texto normativo.

Esto, en el supuesto caso que la Corte Constitucional, actúe a favor de alguien, teniendo un pretexto interpretativo tanto en fondo como en forma.

Las reglas de interpretación forman parte de la jurisprudencia constitucional comparada desde los años setenta en Europa (Alemania, Italia, Francia, España) y los ochenta del siglo pasado en América Latina, donde las cortes, tribunales y salas de justicia constitucional (Costa Rica, Brasil, Chile, Perú, Colombia, etc.) Desarrollan un nuevo enfoque jurisprudencial bajo el uso de este instrumento interpretativo.

Estas reglas han sido el resultado de un intenso debate académico en Europa de la posguerra, donde han participado juristas como el profesor alemán Robert Alexi y su teoría de la argumentación jurídica; el magistrado italiano Riccardo Guastini, con las nuevas fuentes de derecho y la nueva hermenéutica constitucional; el catedrático italiano Luigi Ferrajoli fundamenta el nuevo estado constitucional de derecho y la re

materialización de la Constitución; el profesor español Luis Prieto Sanchiz, reconocido innovador de la teoría jurídica; así como el profesor lusitano Boaventura de Souza Santos, con la impulsión del pluralismo jurídico y la versión emancipadora del derecho, entre otros.

El Artículo 11 de la Constitución indica que: “El Estado adoptará medidas de acción afirmativa que promuevan la igualdad real a favor de los titulares de derechos que se encuentren en situación de desigualdad.

Otro punto interesante es que garantiza los derechos de las personas que han sido afectadas física o económicamente, por Instituciones Públicas. Otro punto interesante a analizar son los Amparos Constitucionales, y la forma como han sido utilizados por empresas de diferentes ramos.

### **REFORMAS EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ECUATORIANA**

Las observaciones que algunos empresarios hacen a estas reformas, tiene que ver con el 2 % por salidas de capital; por el 12% de IVA para papel periódico, periódicos y revistas; tiene que ver con la creación del Impuesto Mínimo a la Renta, por medio de lo cual las empresas que no lleguen a cumplir su expectativas deberán pagar más de lo que en realidad causaron; otra reforma es el cambio de metodología de cálculo del impuesto a los consumos especiales (ICE), que preocupa a las empresas tabacaleras y licoreras. Toda esta revisión se ha hecho al 26 de Octubre del 2009.

Dentro de esta reforma, se quiere que los derechos de autor paguen IVA, así sean gratuitos, con excepción de los servicios educativos. Lo que todavía no se establece, y deberá indicarse en el reglamento en caso de que se aplique la reforma, es si son gratuitos sobre qué base se calculará el IVA.

Podemos comentar el caso de la Declaración Patrimonial, la Declaración de gastos personales para personas en relación de dependencia, el formulario 111 para Tierras rurales, etc.

Al 9 de Noviembre del 2009, se han dado cambios en materia tributaria, que tienen que ver con el trámite a la reforma tributaria del Ejecutivo. Lo acordado, es no dar paso a los impuestos para las gaseosas y mantener el incremento del impuesto a la salida de divisas (ISD) del 1% al 2% pero flexibilizando sus condiciones para los importadores de materias primas y bienes de capital. El 1% más que se pague por ese tipo de compras al exterior se podría devolver como crédito tributario a los importadores. Es decir, si un importador compra maquinaria por US\$ 100.000 y paga US\$ 2.000 por ISD tendría derecho a usar US\$ 1.000 para reducir su Impuesto a la Renta (IR).

En el caso de las gaseosas, el proyecto del Ejecutivo plantea que la base imponible se determine en función de los litros de bebida. Es decir, por cada litro se aplicará un impuesto de US\$ 0,08. El objetivo de la propuesta, de acuerdo a lo indicado por el Director del SRI, era facilitar el cumplimiento del pago del impuesto al cambiar la metodología del cálculo: del Precio de Venta al Público (PVP) a un impuesto específico por litro. Sin embargo, se mantendrá el impuesto vigente, que es del 10% sobre el PVP.

El presupuesto de recaudación de impuestos para el 2010 es de US\$ 8.166 millones es decir US\$ 1.866 millones más que en el 2009. De esto el mayor rubro es por el impuesto a l valor agregado con US\$ 3.405 millones. También se piensa recibir aranceles por US\$ 856 millones e Impuestos a los Consumos especiales por US\$ 519 millones.

En el caso del 2% a la salida de capitales, la reforma tributaria contempla que servirá como crédito tributario. Un aspecto muy importante, es que esta reforma contempla la intención del régimen de que el pago anticipado del impuesto a la renta se convierta en un impuesto mínimo. Esto podría entenderse, de que el tributo no se cobraría entonces en base a la renta sino al tipo de operación. Otro aspecto importante a analizar en la reforma, es que los dividendos ahora formarán parte de la base global de cálculo para el impuesto a la renta.

En cuanto al impuesto a la salida de divisas, si bien se mantiene al 22 de noviembre del 2009, en la norma y sube al 2% se podrá aplicar un crédito tributario por el

monto cancelado, en el caso de la salida de divisas se haya producido para las importaciones de bienes de capital, materia prima para la producción e insumos, siempre y cuando estos productos hayan mantenido arancel 0 desde el 15 de enero del 2007. Con relación al impuesto mínimo, este podrá ser depurado con las retenciones en la fuente. También se hace una exoneración del impuesto a la renta respecto de las utilidades que se capitalicen. En la reforma se mantiene el IVA del 12% para el papel periódico.

Al 4 de Diciembre del 2009, quedó aprobada en la Asamblea, la cuarta reforma tributaria, en menos de tres años. El impuesto más polémico de la nueva ley, es el 12% al papel periódico, para periódicos y revistas. Cabe indicar, que la propuesta de reformulación del ICE sobre tabacos, bebidas alcohólicas, gaseosas y cervezas fue desechada. El anticipo mínimo será posible deducirlo de las retenciones en la fuente.

En otro punto, se ha visto pertinente que los artesanos sean calificados por la Junta de Artesanos y no por el Ministerio de Industrias, como planteaba la ley. Sobre la salida de capitales, se permite que los importadores de materia prima y bienes de capital puedan realizar créditos tributarios de montos equivalentes a los pagados.

Durante los casi tres años del gobierno actual se han producido siete reformas legales que tienen que ver con los tributos. De estas, cuatro han sido las más importantes. En Diciembre del 2007 se aprobó la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. Siete meses después, pasó la Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a varias leyes tributarias y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico. En diciembre del 2008, se aprobó la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley reformatoria para la Equidad Tributaria. Y el 3 de diciembre del 2009, la Asamblea aprobó una nueva reforma.

De acuerdo a la reforma, en el caso de los impuestos a los consumos especiales de bebidas alcohólicas y cigarrillos se dejó insubsistente la propuesta del SRI de realizar una nueva fórmula de cálculo por volúmenes. Se mantiene la fórmula anterior. El impuesto mínimo podrá utilizarse como crédito tributario, pero puede su devolución puede ser solo hasta después de tres años.

La Reforma Tributaria al 3 de Diciembre del 2009 consiste en lo siguiente:

Con respecto al Impuesto a los dividendos, que son las utilidades de accionistas de las empresas, antes estaban exentos de Impuesto a la Renta. Ahora los dividendos pagan impuesto a la renta de hasta el 35%. 1.- Si provienen de sociedad nacional o extranjera con residencia en Ecuador y van a persona natural nacional o extranjera con residencia en Ecuador-Sociedad Extranjera con residencia en paraíso fiscal. 2.- Si provienen de sociedad extranjera sin residencia en Ecuador y van a sociedad nacional o extranjera con residencia en Ecuador y a persona natural nacional o extranjera con residencia en Ecuador. El pago puede ser compensado con el 25% que ha pagado la sociedad con residencia en paraíso fiscal.

Con respecto al Impuesto mínimo a Empresas. Antes se trataba de un anticipo de impuesto a la renta. Si se causaba menor impuesto, al final del año se podía pedir devolución. También se podía compensar con el impuesto a la renta propio o de terceros hasta por cinco años. Ahora este se puede compensar en los ejercicios tributarios de los siguientes tres años. Sin derecho a devolución. Se calcula de la siguiente forma:  $0,2\% \text{ patrimonio total} - 0,2\% \text{ total de costos y gastos deducibles} = 0,4\% \text{ Activo Total} - 0,4\% \text{ Total de ingresos gravados}$  - Se resta el pago de retenciones en la fuente que ha hecho el contribuyente y esto me da como resultado que la diferencia constituye el impuesto mínimo.

Con respecto al impuesto a la salida de capitales, antes se pagaba el 1% a la salida de capitales de montos desde US\$ 500,00. Ahora se incrementa la base imponible para el pago del 2% a la salida de capitales a US\$ 1.000,00. Los importadores de materias primas y de bienes de capital pueden efectuar un crédito tributario sobre el pago realizado. El crédito tributario es el derecho del contribuyente a compensar de su impuesto a la renta causando valores previamente pagados por concepto de anticipo, retenciones en la fuente o salida de capitales.

Con respecto al IVA para periódicos, antes los papeles periódicos y revistas estaban con tarifa 0% del IVA. Ahora se aplica el 12% como tarifa para papel periódico, periódicos y revistas.

De acuerdo a la reforma, los gastos gravados de los profesionales, sólo serán considerados hasta el 50% de los ingresos. Es decir, sólo el 50% de los gastos de los profesionales serán tomados en cuenta para disminuir la base imponible. En otro ámbito, las facturas que presentan los catedráticos a las Universidades, por dictar clases no se les carga el 12% del IVA debido a que son servicios educativos. Cabe indicar que los servicios profesionales si llevan 12% IVA.

## **BASES DEL CONCEPTO DE LA INCONTITUCIONALIDAD DE ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA**

### **ANTECEDENTES Y ASPECTOS GENERALES**

Este capítulo busca establecer los aspectos más importantes en los que se fundamenta el fenómeno del Anticipo de Impuesto a la Renta y los principales conflictos a los cuáles deben enfrentarse tanto las administraciones tributarias, como cada uno de los contribuyentes que desarrollan actividades generadoras de renta -que, debido a la globalización que vivimos actualmente.

Veremos la incidencia de la potestad tributaria en el desarrollo de este fenómeno. Encontramos dentro de este concepto dos hechos que se configuran para que exista el Exceso de Retención en la Fuente y el pago del Anticipo de Impuesto a la Renta, estos son; que exista un hecho gravado, el cual recaiga en la misma persona ya sea natural o jurídica que sería el sujeto del impuesto, dentro de un mismo período tributario y que exista similitud en relación al impuesto aplicado. Sin duda esta doble imposición, la cual podría ser triple y hasta cuádruple, no hace sino desincentivar las relaciones comerciales entre los contribuyentes, ya que quienes efectúan operaciones comerciales tendrán que soportar para una misma operación más de un tributo.

Es por esta razón que la administración tributaria debe o aminorar la doble tributación, estableciendo ciertos procedimientos que se contemplan para ello y que se mencionaran en el presente trabajo.

La vigente Constitución de la República del Ecuador, en su art. 164 manifiesta:

La Presidenta o Presidente de la República podrá declarar el estado de excepción en todo el territorio nacional o en parte de él en caso de agresión, conflicto armado internacional o interno, grave conmoción interna, calamidad pública o desastre natural.

La declaración del estado de excepción no interrumpirá las funciones del Estado. El estado de excepción observará los principios de necesidad, proporcionalidad, legalidad, temporalidad, territorialidad y razonabilidad. El decreto que establezca el estado de excepción contendrá la determinación de la causal y su motivación, ámbito territorial de aplicación, el período de duración, las medidas que deberán aplicarse, los derechos que podrán suspenderse o limitarse y las notificaciones que correspondan de acuerdo a la Constitución y a los tratados internacionales.

**Art. 165:**

Durante el estado de excepción la Presidenta o Presidente de la República únicamente podrá suspender o limitar el ejercicio del derecho a la inviolabilidad de domicilio, inviolabilidad de correspondencia, libertad de tránsito, libertad de asociación y reunión, y libertad de información, en los términos que señala la Constitución.

Declarado el estado de excepción, la presidenta o presidente de la República podrá:

- 1.- Decretar la recaudación anticipada de tributos.
- 2.- Utilizar los fondos públicos destinados a otros fines, excepto los correspondientes a salud y educación.
- 3.- trasladar la sede del gobierno a cualquier lugar del territorio nacional.
- 4.- Disponer censura previa en la información de los medios de comunicación social con estricta relación a los motivos del estado de excepción y a la seguridad del Estado.
- 5.- Establecer como zona de seguridad todo o parte del territorio nacional.
- 6.- Disponer el empleo de las Fuerzas Armadas y de la Policía Nacional y llamar a servicio activo a toda la reserva o a una parte de ella, así como al personal de otras instituciones.
- 7.- Disponer el cierre o la habilitación de puertos, aeropuertos y pasos fronterizos
- 8.- Disponer la movilización y las requisiciones sean necesarias, y

Decretar la desmovilización nacional, cuando se restablezca la normalidad.

En el Estado Constitucional o Estado de Derecho no todas las normas tienen la misma jerarquía, sino por el contrario, es de anotar la diferencia de grados de orden jurídico, entendido que es la única forma que permite la armonía del sistema normativo, evitando la anarquía y el caos.

Platón advertía “por esto es preciso, que nos esforcemos en ligar bien todas las partes de la nueva ciudad, procurando no omitir nada de lo que llaman leyes, costumbres, usos, ya nos parezca su objeto de mucha o poca importancia, porque efectivamente éstos son los vínculos que unen el edificio político y ninguna de las leyes, escritas o no escritas, pueden subsistir sino en cuanto prestan todas su apoyo mutuo”.

Desde la época de Grecia se estimaba necesaria la concatenación de las leyes de todos los vínculos que unen el edificio político, pero, por cierto sobre la base de una ley superior, de una supremacía legal.

El principio de la supremacía de la Constitución es absolutamente imperioso, pues, es fácil suponer el caos que existiría en un Estado en que estuviesen en la misma jerarquía todas las normas jurídicas. Es indispensable la existencia de una ley superior a ellas.

Kelsen, en su concepción de la pirámide jurídica dice: “El análisis del derecho que revela el carácter dinámico de este sistema normativo, así como la función de una norma fundamental, revela otra pluralidad del propio derecho; esto regula su propia creación, en cuanto una norma jurídica determina la forma en que es creada, así como, en cierta medida, el contenido de la misma.

Cuando una norma jurídica es válida, por haber sido creada en la forma establecida por otra, la última constituye la razón de validez de la primera. La relación existente de la norma regula la creación de la otra y esta misma norma puede presentar como vínculo de su pre y subordinación, siendo estas figuras del lenguaje de índole especial. La norma que determina la creación de otra, es superior a ésta, la creación de acuerdo con tal regulación inferior a la primera.

El orden jurídico, especialmente aquel cuya personificación constituye el Estado, no es, por tanto, un sistema de normas coordinadas entre sí, que se hallasen por así decirlo, una al lado de otra, en el mismo nivel, sino que trata de una verdadera jerarquía de diversos niveles de normas, La unidad de estas hallase constituida por el hecho de que la creación de una norma la de grado más bajo se encuentra determinada por otra todavía más alta. La estructura jerárquica del orden jurídico de un Estado puede expresarse toscamente en los siguientes términos: Supuesta la existencia de una norma fundamental, la Constitución representa el nivel más alto del Derecho Nacional.

La Constitución es premisa mayor de la que las leyes derivan sus conjunciones. La Constitución es la fuente, y las leyes el agua que corre por el cauce; aquella el tronco y éstas las ramas y las hojas que viven de su savia”.

La Constitución es llamada Ley de Leyes. Es el cimiento de toda estructura político-jurídica del Estado; constituye el fundamento obligado de todas las demás normas jurídicas, nada hay que sea superior, porque no hay lógicamente en Derecho Escrito algo anterior que se encuentre vigente y superior a la norma constitucional.

Las leyes, ordenanzas, decretos, reglamentos, etc., deben guardar estricta sujeción, armonía y homogeneidad, pero han de dictarse siempre, cuidando la dependencia a la Constitución para que tenga validez.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> IZQUIERDO MUÑOZ HOMERO Derecho Constitucional Ecuatoriano, Editorial Universitaria - Quito 1980

## **CAPÍTULO IV**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **CONCLUSIONES**

El Ecuador es un país inestable, tomando en consideración las variantes realizadas en los últimos tres años, cuya finalidad es mejorar el control tributario para los agentes de retención, obteniendo un impacto en el bolsillo del empresario y persona natural, con la finalidad de poseer un mayor presupuesto para el estado.

El impuesto a la salida de divisas se incrementó del 1% al 2%, excepto para transferencias bancarias de hasta 1.000 dólares.

El papel periódico, los periódicos y las revistas pasaron a gravar del 0% al 12% del IVA.

Los dividendos y utilidades que perciban las personas naturales residentes en el Ecuador pasaron de exentas a gravadas con el pago del impuesto a la renta, pudiéndose tomar como crédito tributario el valor del impuesto pagado por la empresa en la declaración anual del impuesto a la renta de la persona natural que reciba los dividendos y utilidades.

Salen del RISE las personas naturales que se dediquen a una de las siguientes actividades: comisionistas, arrendadores de inmuebles y alquiladores de bienes muebles.

En los pagos por servicios prestados por empresas amparadas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas, como por ejemplo, Empresas Eléctricas, Correos del Ecuador, Corporación Nacional de Telecomunicaciones, ya no se debe efectuar las retenciones en la fuente del impuesto a la renta.

La primera reforma que hizo el Gobierno fue en **el 2007**, con la Ley de Equidad Tributaria, en la que se estableció el incremento al Impuesto de los Consumos Especiales (ICE) en productos como los cigarrillos (200%), bebidas y gaseosas (hasta el 20% más), perfumes (35%) y automóviles (entre 10% y el 30% adicional).

Además se creó el Impuesto a la Salida de Capitales (ISC) con una tasa del 0,5%, se fijó un impuesto a la herencia, y se incrementó el impuesto a la renta máximo de las personas, hasta el 35%. Estos tributos permitieron que el año siguiente (2008), la recaudación sumara \$ 6.194,5 millones.

En la segunda **reforma tributaria (2008)** se fijó en 1% el ISC y se estableció la reducción del Impuesto a la Renta a las empresas que reinviertan utilidades. La tercera, se aprobó en diciembre de 2009, e impuso el denominado impuesto mínimo o anticipo al IR y el nuevo incremento al ISC, del 1% al 2%. El año pasado, la recaudación tributaria fue de \$6.693 millones, rubro que tomó preponderancia en el financiamiento del Presupuesto General del Estado.

**En 2009**, el Ministerio de Finanzas presupuestó ingresos por impuestos sobre los \$7.594 millones, lo que representaba del 45,7% del total de recursos que esperaba obtener el Régimen. Un porcentaje similar se fijó para 2010, con una meta de recaudación de \$ 7.570 millones.

Pero en la nueva pro forma presupuestaria de 2011, que el Ejecutivo envió a la Asamblea Nacional para su aprobación, la participación de los impuestos alcanza el 47%, con una meta de \$9.425 millones de recaudación tributaria. Aunque según Carrasco se espera recaudar \$ 8.300 millones en impuestos en 2011, lo que significará 645 millones más respecto a este año.

En la cuarta **reforma tributaria (2010)** se modificó la manera de deducir los gastos personales para las personas naturales. Vía reglamento se limitó el monto de

deducción de vivienda, vestimenta, alimentación y educación, cambios que deberán aplicarse en el ejercicio fiscal 2011. Y aunque no adelantó detalles, Carrasco, en entrevista con Buró de Análisis advirtió que el Presidente de la República podría enviar una nueva reforma tributaria el próximo año.

Para el año 2011 se plantean nuevas reglas de juego en materia impositiva:

La reducción gradual de tres puntos en el Impuesto a la Renta (IR), la exoneración hasta por cinco años del IR para inversiones nuevas, la exención del pago del Impuesto a la Salida de Capitales (ISC), exclusivamente para los créditos al exterior; la exoneración del pago del anticipo al Impuesto a la Renta para empresas agrícolas cuyo tiempo de cosecha sea mayor a un año; el pago de impuesto a las tierras rurales y cambios en los rubros deducibles del IR, tanto para las empresas como para las personas naturales, son algunas de las reformas que se aplicarán el próximo año.

## **RECOMENDACIONES**

Que los empresarios que residen y realizan negociaciones desde el Ecuador, realicen un análisis tributario y propongan un plan de contingencia, con la finalidad de tener un negocio en marcha y no verse afectado por los cambios tributarios que en ciertas ocasiones pueden ser drásticos para la economía del país.

Que los empresarios implementen programas como FIEL Magister y mantengan una comunicación en línea con las nuevas reformas tributarias, con la finalidad de mantener una información al día y no poder sufrir cambios inesperados por la falta de comunicación entre las publicaciones realizadas por el ente regulador y la compañía.

Que las empresas posean asesores tributarios, a fin de evitar cualquier mala práctica de las nuevas reformas tributarias y con ello tener infracciones, sanciones o cierre por desconocimiento de las leyes vigentes aprobadas por el ente regulador (SRI).

## **BIBLIOGRAFÍA**

- Constitución de la República del Ecuador
- Ley Orgánica de Régimen Tributaria Interno
- Ley de Equidad Tributaria
- Código Tributario Orgánico
- GUEVARA Rodríguez Pablo – FIDESBURO
- Tesis
- IZQUIERDO Muñoz Homero –Derecho Constitucional Ecuatoriano
- PATIÑO Ledesma, Rodrigo Dr. La interpretación de la norma tributaria
- SOLANO Manuel Ec. Ensayo Anticipo
- El Anticipo del Impuesto a la Renta, contemplada en la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el Registro Oficial No. 94, de diciembre 23 del 2009