



UNIVERSIDAD DE CUENCA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**“ANÁLISIS DEL IMPACTO DE LAS VARIACIONES DEL ANTICIPO DEL
IMPUESTO A LA RENTA EN SOCIEDADES DEL AUSTRO PERIODO
2007 – 2012”**

**TESIS PREVIA A LA
OBTENCIÓN DEL TÍTULO
DE CONTADOR PÚBLICO
AUDITOR.**

AUTORES: XAVIER VÁZCONEZ AGUILERA.
EFRÉN OMAR VERA ARIAS.

DIRECTOR: ECON. SANTIAGO ESTUARDO POZO RODRÍGUEZ

CUENCA-ECUADOR

JULIO, 2013



RESUMEN

En Diciembre de 2007, se expide la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, y entre muchas reformas se cambia la concepción y el cálculo del Anticipo del Impuesto a la Renta, con tratamiento distinto, tanto para personas naturales como para personas jurídicas, y que para estas últimas, aplicaba porcentajes a los activos, patrimonio, ingresos y gastos, y que de la sumatoria algebraica, luego de restar las retenciones del ejercicio, arrojaba un valor que era considerado el posible anticipo a pagarse en las fechas que estaban definidas en la normativa tributaria de esa época.

A partir de esta reforma, hasta la presente fecha, al anticipo ha sido sujeto de varias reformas concurrentes, tanto de normas como de reglamento, mediante las cuales ha modificado su concepción, forma de cálculo y de pago, creando excepciones y beneficios para ciertos grupos.

Se ha dado a conocer la legalidad del Anticipo del Impuesto a la Renta y su evolución normativa, se analiza las diferentes metodologías de cálculo del anticipo del impuesto a la renta y su correcta aplicación en la práctica. Se estudia los valores pagados por concepto de anticipo del impuesto a la Renta a nivel de la Regional Austro estableciendo los resultados de las variaciones.

Palabras Claves: Anticipo; Impuesto a la Renta; Tributación; Servicio de Rentas Internas.



ABSTRACT

On December of 2007, the Reformatory Law for the Tax Equity in Ecuador will expire, and in between many reforms the conception and calculation of the Anticipation of the Income Tax, with a different treatment, for natural people as well as for judicial people, and to these last ones, percentages were applied to the assets, patrimony, income and expenses, and of the algebraic summation, after subtracting the retention of the exercise, gave a value that was considered the possible anticipation to be paid in the dates that were defined in the tributary normative of that era.

From the time of the reform, until the present date, the anticipation has been subjected to various concurrent reforms of standards as well as of regulations, during which its conception, form of calculation and payment, have been modified, creating exceptions and benefits for certain groups.

The legality of the Income Tax has gotten to be known as well as its normative evolution, the different methodologies of calculation of the Income tax and its correct application in practice are analyzed. The values paid by concept of the anticipation of the Income Tax at the Austro Regional level are studied establishing the results of the variations.

Key Words: anticipation, Income Tax, taxation, internal revenue service.



ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	13
CAPITULO 1: ANTECEDENTES.....	15
1.1 Objeto del Impuesto a la Renta	16
1.2 Sujeto Pasivo, Sujeto Activo y Hecho Generador	22
1.3 Análisis conceptual del Anticipo del Impuesto a la Renta	26
1.4 Objetivo del Anticipo del Impuesto a la Renta	30
CAPITULO 2: NORMATIVA TRIBUTARIA SOBRE EL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA	32
2.1 Normativa del Anticipo del impuesto a la Renta vigente para el periodo 2007 - 2012	33
2.1.1 Normativa Vigente hasta el año 2007.....	33
2.1.2 Reforma del 29 de Diciembre de 2007	33
2.1.3 Reforma del 30 de julio de 2008:.....	34
2.1.4 Reforma del 30 de Diciembre de 2008:	35
2.1.5 Reforma del 16 de Octubre de 2009.....	36
2.1.6 Reforma del 23 de diciembre de 2009.....	36
2.1.7 Reforma 10 de diciembre de 2012.....	40
2.2 Constitucionalidad del Anticipo.....	41
2.2.1. Antecedente Constitucional.....	41
2.2.2. Principios Constitucionales de la Tributación y su aplicación en el Impuesto a la Renta y su anticipo.	43
CAPITULO 3: METODOLOGÍA DE CÁLCULO Y COMPARACIÓN.....	55
3.1 Formas de cálculo del Anticipo del impuesto a la Renta vigente para el año 2007 al 2012	56
3.1.1 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2007.	57
3.1.2 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2008.	57
3.1.3 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2009.	60
3.1.4 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2010 en adelante.	63
3.2 Liquidación y pago del Anticipo en declaración del impuesto a la Renta.....	65



3.2.1 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2007.	65
3.2.2 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2008.	67
3.2.3 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2009.	69
3.2.4 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2010 en adelante.	71
3.3 Cambios fundamentales en la devolución del Anticipo del impuesto a la Renta, análisis comparativo durante el período de estudio.	74
3.3.1 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2007.	75
3.3.2 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2008.	76
3.3.3 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2009.	78
3.3.4 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2010 en adelante.	81
3.4 Contabilización del Anticipo como pago mínimo del impuesto a la Renta versus la contabilización considerado como crédito tributario.	85
3.5 Pago del Anticipo aún cuando una sociedad ha incurrido en pérdidas tributarias, durante el período 2010- 2012.	88
CAPITULO 4: ANÁLISIS DE LOS VALORES PAGADOS POR LAS SOCIEDADES.	93
4.1 Análisis histórico de la tendencia de los valores pagados como anticipo del impuesto a la Renta.	94
4.2 Variación de la recaudación por efecto del anticipo del impuesto a la renta	98
4.3 Análisis del impacto del anticipo del impuesto a la renta por sectores económicos	102
CAPITULO 5: CONCLUSIONES, RECOMENDACIONES Y LIMITACIONES.	111
5.1 Conclusiones	112
5.2 Recomendaciones	114
5.3 Limitaciones	115
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	116
ANEXOS	121



Yo, Xavier Vázquez Aguilera, autor de la tesis "ANÁLISIS DEL IMPACTO DE LAS VARIACIONES DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN SOCIEDADES DEL AUSTRO PERIODO 2007 – 2012", reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Contador Público Auditor. El uso que la Universidad de Cuenca hiciera de este trabajo, no implicará afección alguna a mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Cuenca, 25 de Julio de 2013


Xavier Vázquez Aguilera
C.I. 0102375714



DECLARATORIA DE RESPONSABILIDAD

Yo, Xavier Vázconez Aguilera, autor de la tesis "ANÁLISIS DEL IMPACTO DE LAS VARIACIONES DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN SOCIEDADES DEL AUSTRO PERIODO 2007 – 2012", certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor/a.

Cuenca, 25 de Julio de 2013



Xavier Vázconez Aguilera
C.I. 0102375714



Yo, Efrén Vera Arias, autor de la tesis "ANÁLISIS DEL IMPACTO DE LAS VARIACIONES DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN SOCIEDADES DEL AUSTRO PERIODO 2007 – 2012", reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Contador Público Auditor. El uso que la Universidad de Cuenca hiciera de este trabajo, no implicará afección alguna a mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Cuenca, 25 de Julio de 2013

Efrén Vera Arias
C.I. 0103453395



DECLARATORIA DE RESPONSABILIDAD

Yo, Efrén Vera Arias, autor de la tesis "ANÁLISIS DEL IMPACTO DE LAS VARIACIONES DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN SOCIEDADES DEL AUSTRO PERIODO 2007 – 2012", certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor/a.

Cuenca, 25 de Julio de 2013

Efrén Vera Arias
C.I. 0103453395



DEDICATORIA

Este gran esfuerzo la
dedico a mi esposa y a mis hijas,
por brindarme siempre su apoyo y comprensión,
apoyándome día a día con la fortaleza y amor
que necesité para salir adelante.

Xavier Vázquez A.



DEDICATORIA

La presente tesis la dedico
a mi esposa y a mi hija, quienes
con su amor y comprensión han sido
la fuerza que me ha impulsado,
para seguir adelante en los
momentos difíciles.

Efrén Vera A.



AGRADECIMIENTO

A Dios y a nuestros padres por ser
autores principales de este sueño y
brindarnos incondicionalmente su apoyo.
A nuestro Director de Tesis por su ayuda y confianza
brindado durante el desarrollo de nuestro
trabajo de investigación

Autores



INTRODUCCIÓN

Los tributos ejercen un papel importante en la economía de todo país y un factor político para los gobiernos de turno, toda vez que a más de proporcionar los recursos económicos para que un Estado pueda ejecutar su política económica, sirve también como un instrumento regulador de la economía, controlando el consumo y los precios de los bienes y servicios.

El Impuesto a la Renta, al ser considerado por muchos autores como un tributo directo, que grava a la percepción de ingresos de las personas, sean estas naturales o jurídicas, brinda un importante instrumento de política económica, como es la redistribución de la riqueza, toda vez que conceptualmente -quien más ingresos posea, más impuesto debe pagar-, y de esta manera con la recaudación percibida posteriormente se pueda invertir en las necesidades económicas, burocráticas y sociales de todo el pueblo.

Con estos fines la normativa tributaria ecuatoriana a lo largo de los años, ha considerado que requiere contar de manera adelantada con la percepción del impuesto a la renta, ante lo cual adoptó una estrategia para contar con recursos anticipadamente, y no tener que esperar un año completo para su recaudación, obligando bajo el imperio de la Estado Ecuatoriano que se tenga que cancelar un anticipo del Impuesto a la Renta mucho antes que se finalice el ejercicio fiscal que para el presenta caso es de un año que transcurre desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre.

Este anticipo del Impuesto a la Renta, que debe ser considerado por cualquier sociedad, como ya se lo analizará más profundamente en el desarrollo del presente trabajo investigativo, constituye crédito tributario para el sujeto pasivo, que podrá ser utilizado por quien lo canceló como un pago adelantado de Impuesto a la Renta, disminuyendo el valor a



pagar por este concepto al determinar definitivamente el tributo que se encuentra obligado a contribuir.

La concepción y cálculo del anticipo de Impuesto a la Renta cambió notablemente con la vigencia de la Ley de Equidad Tributaria en el Ecuador, pasando de una fórmula en la que intervenían dos variables, a una operación aritmética en la que interviene los saldos: De activo, de los ingresos, del costo y gasto, del patrimonio y por último de las retenciones en la fuente que le hayan efectuado; ocasionando múltiples efectos para el contribuyente, tanto para efectuar su determinación, como para realizar el pago del mismo.

En la presente investigación analizaremos y detallaremos como ha ido afectando este anticipo a las personas jurídicas, que desde el año 2007 hasta el 2010 ha sido objeto de reformas tributarias, que han afectado de distinta manera, su forma de cálculo, el método de pago, la oportunidad de devolución, y por qué no decirlo la concepción misma del anticipo.



CAPITULO 1: ANTECEDENTES



1.1 Objeto del Impuesto a la Renta

Con el fin de analizar y poder concluir el objeto económico del Impuesto a la Renta es necesario revisar en primera instancia los antecedentes del tributo, y propiamente del Impuesto a la Renta.

El Tributar, desde su concepción histórica no se lo ha llegado a precisar hasta la actualidad, algunos piensan que se remonta a los tiempos del imperio romano, pero sin lugar a dudas, constituye el producto de la dominación, es decir, del poder de exigir el pago de una retribución en bienes o especies por parte de quien tiene el poder hacia quien está obligado al pago del tributo.

El Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), en la noticia publicada Tributación en el Nuevo Mundo, redacta la historia de la tributación vista desde el proceso de colonización y conquista en América, es así que en el año de 1504, los monarcas hispanos impusieron un sistema de recaudación de tributos, denominado Real Cédula, por medio del cual los vasallos, vecinos y los moradores de indias cancelarían una quinta parte la riqueza de los metales preciosos que encontrasen a la monarquía española. Posteriormente, al no ser suficiente los valores que se percibían por este concepto, se instituyó otro tipo de gravámenes, como es la Alcabala que se calculaba en virtud de las compras y ventas de mercancías, entre otros.

Robert Murray Higg (1921), en su obra *The Concept of Income*, en la época de la tributación contemporánea precisa a la renta como: *“el aumento o acrecentamiento del poder de un sujeto para satisfacer sus necesidades durante un período dado en términos de dinero o de cualquier cosa susceptible de valoración monetaria”*.

Con el fin de establecer el nacimiento del Impuesto a la Renta y su objeto, Guillermo Arosemena Arosemena en la Revista Económica del



IDE indica: “*El Impuesto a la Renta contemporáneo, surgió en las primeras décadas del siglo XX, para obligar a que los centimillonarios, de la categoría de Rockefeller, Carnegie, Harriman, Morgan y otros, se desprendieran de parte de la renta.*”. Por lo tanto, esta por demás claro, que lo que se busca con la creación de tributos directos, y en este caso del Impuesto a la Renta, es hacer que el que más dinero perciba en uso de cualquier actividad sea el que más pague, indubitadamente buscando un fin social, que es el de la redistribución de la riqueza.

El CIAT, en otra de sus publicaciones denominada Resumen Histórico del Impuesto Sobre la Renta, presentó muy brevemente la creación del impuesto sobre la renta, y que esta en un inicio se dio en el año de 1798, con la finalidad de captar fondos para la guerra con Francia, el primer Ministro Inglés de esa época, William Pittel, derogándose en 1816. Posteriormente en la misma Inglaterra en 1909 se implantó la progresividad del impuesto y se aplicó este principio a ciertas rentas.

Desde el año 1840 hasta 1864, los países de Suiza, Australia, Alemania e Italia introdujeron en sus sistemas tributarios el impuesto sobre la renta. Mientras que en los Estados Unidos, luego de una serie de problemas legales en el año 1913 se aprobó y se adoptó definitivamente este gravamen. España lo implantó en el año 1900, y en Francia antes de la primera guerra mundial. En la entonces Unión Soviética se implantó en el año 1927.

En esta publicación, se señala también que en los países de América Latina se implanta este impuesto entre los años 1920 y 1935.

La historia del Impuesto a la Renta en el Ecuador se retrae al año 1921, como inicio de una manera de gravar la renta que se percibía, se creó un impuesto especial, en el que su forma de cálculo consistía en aplicar un 5% de productividad sobre el valor total de los valores



personales, y sobre este aplicar una tarifa del 1%, que corresponde al impuesto que debía ser retribuido al fisco. Su aplicación se dio hasta el año 1925.

Posteriormente en el año 1926, con el objetivo de modernizar el Estado, en el gobierno de Isidro Ayora y con la llegada a la Ciudad de Quito de la Misión de Kemmerer, presidido por el profesor de Princeton, Edwin Walter Kemmerer, como fruto de la revolución Juliana, se crea un impuesto que grava la renta percibida, igualmente como es en la actualidad, en la que su fórmula de cálculo se refería a una tabla progresiva que debía ser aplicada para el pago.

En 1937, a través de algunas reformas se introducen los conceptos de “Renta de la fuente” y de establecimiento “permanente”.

En Marzo de 1941, se realiza una clasificación de la renta, considerando su origen, así mediante reforma tributaria se clasifica la fuente de ingresos, proveniente del Capital, del trabajo y de servicios, considerando además, ciertas exenciones a algunos sectores y deducciones, previo a la aplicación de la tarifa, para su cálculo.

En 1945 nace propiamente el Impuesto a la Renta en Ecuador, y consolida todas las ganancias o rentas que se encontraban dispersas, dando lugar al concepto propiamente de renta global.

Ya en la década de los setenta, caracterizado por el boom petrolero en el Ecuador, se realiza una clasificación por tipo de contribuyente para efecto del Impuesto a la Renta, segmentando a los entes jurídicos de las persona naturales, donde a las sociedades se aplica una tarifa proporcional, mientras que a las personas naturales se aplica una tabla progresiva. Esta forma de gravar el impuesto se lo mantiene hasta la presente fecha, en donde lo que ha ido cambiando son las tarifas



aplicables, así, para finales de los ochenta se aplica una tarifa para sociedades del 25% y se mantiene la tabla progresiva para personas naturales, en donde, al que más ingresos percibe se situaba en el último rango de la tabla, gravándole un 25% de tarifa; y se obliga a determinar a todos los sujetos pasivos un valor de anticipo equivalente al 80% del Impuesto a la Renta menos retenciones.

En el año de 1993 se configura y se define a más detalle el concepto de Anticipo de Impuesto a la Renta, debiendo las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad calcular el anticipo en razón del 80% del Impuesto a la Renta Causado del año anterior menos las retenciones de dicho ejercicio, mientras que, para las sociedades y para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, determinar el anticipo que resulte mayor de aplicar el cálculo citado anteriormente en comparación de aplicar el 1% de los activos totales.

El 01 de Diciembre de 1998, en el gobierno del Presidente Jamil Mahuad, con una tarifa del 1% se crea el Impuesto a la Circulación de Capitales (ICC) y se abolió el Impuesto a la Renta y con él su anticipo, aunque con una recaudación inmediata, este tributo no contribuyó en mucho a la recaudación; posteriormente como era de esperarse, ante la disminución de ingresos para el Estado, más la disminución de recursos en la banca, se disminuye la tarifa de este impuesto al 0.8% y luego es eliminado en su totalidad; teniendo que regresar nuevamente en este tiempo a la aplicación del Impuesto a la Renta.

En el año 1999, se crea un nuevo cálculo del anticipo, aplicando una única fórmula tanto para personas naturales como para personas jurídicas, esto es, el 50% del Impuesto a la Renta Causado determinado en el ejercicio anterior menos las retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta que les haya sido practicadas en el mismo.



En Diciembre de 2007, en el Gobierno del Presidente Rafael Correa, se expide la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, y entre muchas reformas se cambia la concepción y el cálculo del Anticipo del Impuesto a la Renta, con tratamiento distinto, tanto para personas naturales como para personas jurídicas, y que para estas últimas, aplicaba porcentajes a los activos, patrimonio, ingresos y gastos, y que de la sumatoria algebraica, luego de restar las retenciones del ejercicio, arrojaba un valor que era considerado el posible anticipo a pagarse en las fechas que estaban definidas en la normativa tributaria de esa época.

A partir de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador promulgada en el año 2007, hasta la presente fecha, al anticipo ha sido sujeto de varias reformas concurrentes, tanto a nivel de Ley como de reglamento, mediante las cuales ha modificado su concepción, forma de cálculo y de pago, creando excepciones y beneficios para ciertos grupos, que indudablemente serán muy interesantes el revisarlos y analizarlos en el transcurso de este estudio.

Como, se ha venido analizando y contando en los párrafos precedentes, es muy claro el establecer, que en todas las economías mundiales, todo estado busca la obtención de recursos económicos, con el fin de poder solventar su gestión y la inversión que requiere para satisfacer las necesidades sociales que demandan sus gobernados. Sin embargo, la obtención de estos recursos, no deben de afectar los factores y las preferencias de mercado, debiendo cuidar el no atentar inadecuadamente a unos de los principales principios universales de la tributación, que es el de la Neutralidad, percibido desde el punto de vista de la obra de Tratado de Tributación, en el que Baldo, et al, (2004) en su parte pertinente indican: *“El análisis fiscal moderno ha procurado dar más precisión al concepto de neutralidad, considerando con mayor detalle las*



consecuencias de los tributos sobre el buen funcionamiento del sistema económico". (p. 71)

La política económica de todo gobierno, sin importar la tendencia política, está encaminada a la obtención de recursos, que en muchos de los casos, si no son países que obtienen el dinero proveniente de la explotación petrolera, requieren de considerables ingresos fiscales, procedentes de la recaudación de impuestos a la cual están obligados de pago los sujetos pasivos.

Los tributos que más recaudación proporcionan al Estado son los impuestos, y de ellos, con una simple y general clasificación tenemos impuestos indirectos y directos, y como principio se busca el incremento en el cobro o pago de los impuestos que sean exigidos de manera directa, en detrimento de los impuestos que sean cancelados o que se destinen al consumidor final, como es el caso de los impuestos indirectos.

El Impuesto a la Renta, sin lugar a duda, al ser un tributo que grava al ingreso que obtiene cualquier ente jurídico o persona natural, es clasificado como un impuesto directo, así también lo definió Catalina García Vizcaino (1996), en su obra Derecho Tributario, tomo 1, al indicar: "*Observemos que un impuesto considerado tradicionalmente como directo ha sido el Impuesto a la Renta...*" (p. 76); por lo tanto, la carga tributaria la sostiene directamente quien percibe el ingreso. En la realidad actual ecuatoriana, con la vigencia de la Constitución aprobada en el año 2008, en su artículo 300, se dejó de manera muy clara y definido que la priorización en la obtención de los recursos está en los impuestos directos y progresivos; y posteriormente ordena que los fines extrafiscales de la política tributaria es el de promover la redistribución, entre otros.

Ante todo lo dicho, podemos llegar a concluir que el Impuesto a la Renta tiene varias finalidades y objetivos, la una como una fuente de



obtención de recursos y la otra como un instrumento de política económica. Asimilando para el caso del Estado Ecuatoriano, se busca que el tributo que proporcione mayores recursos económicos para el Estado sea el Impuesto a la Renta, y así se lo impulsó en la Constitución actual de la República del Ecuador, al ser este un impuesto que afecta directamente al sujeto pasivo que perciba un ingreso.

Como se indicó anteriormente, uno de los objetos extra fiscales más importantes del Impuesto a la Renta es la redistribución de la riqueza, cumpliendo así un precepto constitucional citado en el Artículo 285 que indica: “*La Política fiscal tendrá como objetivos específicos: (...) 2. La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados.*”, esto teniendo en cuenta que el Impuesto a la Renta considera para su cálculo la capacidad contributiva del sujeto pasivo, lo cual permite una adecuada herramienta que permite obtener mayores recursos de los agentes económicos que más riqueza poseen en detrimento de los más pobres, para luego, con la elaboración del Presupuesto General del Estado, retribuirlo con educación, salud, vivienda, o hasta incluso con subsidios, al pueblo más pobre o que menos ingresos percibe.

1.2 Sujeto Pasivo, Sujeto Activo y Hecho Generador

Sujeto Pasivo.

El Código Tributario en su artículo 24 define al sujeto pasivo como “*Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable.*”

Para el caso específico del Impuesto a la Renta, la Ley de Régimen Tributario Interno en su artículo 4 define al sujeto pasivo como:



“Son sujetos pasivos del Impuesto a la Renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de esta Ley.”

El Impuesto a la Renta al ser un impuesto directo, el sujeto pasivo es el contribuyente (salvo el caso de las retenciones), lo cual hace que teóricamente no se pueda trasladar el peso de este tributo a un tercero, como sucede con los impuestos indirectos.

Decimos teóricamente, toda vez que generalmente el sujeto pasivo (natural o jurídica) que produce o comercializa un bien o servicio, considera el Impuesto a la Renta como un gasto y por lo tanto fija sobre su margen de ganancia.

El Código Tributario en su artículo 25 establece: *“Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas.”*

Y el artículo 26 ibídem: *“Responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.”*

Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de éste de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y en juicio verbal sumario.”

Como ya lo dijimos, en el Impuesto a la Renta el sujeto pasivo del impuesto es el mismo contribuyente, en el caso de las retenciones del



Impuesto a la Renta tenemos al contribuyente y al responsable como agente de retención, en este caso el agente de retención es el sujeto pasivo ya que es quien está obligado al cumplimiento de la obligación tributaria; pero debido a que el no es el contribuyente no es quien en última instancia realiza el pago ya que el dinero que el paga fue retenido al contribuyente.

Sujeto Activo.

El Código Tributario en su artículo 23 define al sujeto activo como *“Sujeto activo es el ente público acreedor del tributo.”*

La Ley de Régimen Tributario Interno en su artículo 3 establece que el sujeto activo es *“El sujeto activo de este impuesto es el Estado. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas.”*

El Impuesto a la Renta es uno de los impuestos estatales que su administración está a cargo del Servicio de Rentas Internas y como tal es parte importante del presupuesto general del estado y al ser un impuesto directo y progresivo es una de las principales herramientas para la redistribución de la riqueza.

El SRI en su informe mensual de recaudación de diciembre 2012, obtenido desde su página Web, muestra que el Impuesto a la Renta en este año represento casi el 31% de la recaudación total neta de los impuestos que administra el SRI. (Ver anexo 1)



Hecho Generador.

El Código Tributario en su artículo 16 establece *“Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.”*

Y el artículo 17 *Ibíd*em establece *“Calificación del hecho generador.- Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados.*

Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.”

Como podemos ver el hecho generador es el origen de cada tributo, y debe estar establecido en la ley, no existe tributo sin ley, pero no solo se debe cumplir con lo que establece la norma legal, también el hecho generador tiene que atender a conceptos económicos, no solo basta cumplir con las normas jurídicas también hay que verificar el hecho económico.

El hecho generador del Impuesto a la Renta es la obtención de ingresos de fuente ecuatoriana, de acuerdo a las disposiciones del artículo 8 de la Ley de Régimen Tributario Interno. (Ver anexo 2)

Una de las definiciones doctrinarias de hecho generador es la de DinoJarach (1996) indica: *“La ley no puede generar la obligación sin la existencia en la vida real del hecho imponible concreto que pueda subsumirse en la definición legal del hecho imponible abstracto. Por otra*



parte, el hecho imponible no crea por sí solo la obligación, sino que lo hace a través de la ley. Esta conexión entre el hecho imponible y la norma demuestran que el hecho imponible es un “hecho jurídico” o, dicho con otras palabras, es un hecho que por voluntad de la ley, produce efectos jurídicos.”(p. 381).

Esto ratifica lo ya dicho, que a pesar de tratarse de normas jurídicas siempre en última instancia el hecho generador va a ser un hecho económico.

1.3 Análisis conceptual del Anticipo del Impuesto a la Renta

Uno de los principios universales más importantes de la tributación es el de la Legalidad, esto es que todo impuesto debe estar sometido a la voluntad de la ley, es decir no hay tributo sin ley; lo que indudablemente busca y protege la seguridad jurídica que pretende todo estado, y que para el caso Ecuatoriano se ha dejado enunciado en el artículo 301 de la Constitución de la República del Ecuador que ordena: *“Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.”*

Una vez definido, que todo impuesto debe estar creado mediante Ley y que es facultad privativa de su creación para la asamblea nacional, requiere analizar que es propiamente el anticipo de Impuesto a la Renta, desde el punto de vista legal y conceptual, para ello el Art 45 del Código Tributario establece: *“Pagos anticipados.- Los pagos anticipados por concepto de tributos, sus porcentajes y oportunidad, deben ser expresamente dispuestos o autorizados por la ley.”*, abonando en su



literatura la Dra. Catalina García (1996) “opcit”, al indicar que los anticipos son *“pagos a cuenta de la obligación tributaria principal futura, que tienen por finalidad allegar ingresos al erario de modo permanente y fluido, sin esperar al vencimiento general para el pago de los gravámenes, atento a que se presume la capacidad contributiva de los obligados. Por los anticipos, el fisco puede percibir ingresos aun antes de acaecido el hecho imponible, en la medida de lo que dispongan las leyes, o los organismos recaudadores, por conferimiento de atribuciones de éstas.”*.

Por lo tanto, el anticipo que ha sido creado mediante ley, tiene una finalidad económica que es de adelantar ingresos para el estado, que indudablemente requiere para continuar y alivianar las necesidades permanentes burocráticas y sociales, pero que pueden causar un efecto positivo o negativo para la empresa, decimos negativo, porque los sujetos pasivos tendrían que anticipar pagos de impuestos aun no configurados pudiendo afectar a su liquidez o en su defecto, lo contrario, puede ayudar a alivianar la carga impositiva en cuotas, donde el anticipo ya pagado constituye crédito tributario, que posibilita no tener que cancelar en un solo desembolso la totalidad del gravamen del cual es sujeto, luego de liquidar o de determinar su declaración de impuesto a la renta.

En el libro Derecho Financiero de Carlos Giuliani Fonrouge (1997), establece algunas características del anticipo: *“1) son ingresos a cuenta del impuesto que en definitiva corresponda; 2) no revisten el carácter irrevocable del pago; 3) el pago del tributo y el ingreso de los anticipos constituyen obligaciones independientes con individualidad y fecha de vencimiento propios; 4) su falta de ingreso determina la aplicación de intereses y de sanciones, y actualmente los hace pasibles de la agravación por actualización monetaria del importe respectivo; 5) son exigibles por la vía ejecutiva que autoriza la ley”*.(p. 584-585), definiendo al anticipo como parte del Impuesto a la Renta, siendo una obligación con fechas estipuladas de pago, que si no son satisfechas



dentro de ellas generan una sanción por la mora y un interés por su retraso en el pago.

Pablo Guevara Rodríguez pública, Naturaleza jurídica y constitucionalidad, en el que manifiesta: *“Uno de los aspectos de mayor trascendencia de la última reforma tributaria tiene relación con la modificación de las reglas sobre el anticipo del Impuesto a la Renta, y entre ellas aquella por la cual el anticipo pagado que no llega a compensarse con el impuesto causado del ejercicio se constituye en un pago definitivo del Impuesto a la Renta, sin derecho a considerarlo como crédito tributario para los ejercicios posteriores a su pago y menos aún a su devolución.”*; además de *“un caso especial de pago anticipado de tributos lo trae la Constitución Política del Ecuador, que es aplicable por tratarse de una norma jurídica superior, aún cuando no haya sido recogido por la ley tributaria. Este caso consiste en la facultad privativa conferida al Presidente de la República para que, declarado el estado de excepción, pueda: “Decretar la recaudación anticipada de tributos”, debiéndose entender, como lo indica la misma Constitución, que el estado de excepción en todo el territorio nacional o en parte de él, se justifica “en caso de agresión, conflicto armado internacional o interno, grave conmoción interna, calamidad pública o desastre natural...”*”; y de esta manera define al anticipo ecuatoriano aplicable desde el año 2010 como un pago definitivo, y que no es menos cierto y alejado de la realidad, ya que las sociedades y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, que tengan que calcular anticipo, y si este es mayor al impuesto causado del ejercicio, la norma a definido que deberá cancelarse la totalidad del este anticipo sin derecho a crédito tributario para otros años y sin posibilidad de devolución en condiciones comunes.

Para completar, Mauro Andino Alarcón en su publicación realizada en el año 2009, manifestó: *“La reciente Reforma Tributaria ha redefinido el anticipo del Impuesto a la Renta de las sociedades (y de las*



personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad), haciéndolo funcionar como un pago mínimo. En efecto, antes de la Reforma el anticipo a pagar por estos contribuyentes en el año t se fijaba como el 50% del impuesto causado en el ejercicio $t-1$ menos las retenciones que se le practicaron al contribuyente durante dicho ejercicio $t-1$. La Reforma prevé que el anticipo sea ahora el máximo entre (i) el anticipo calculado como se acaba de detallar o (ii) la suma de 0.2% del patrimonio total más 0.2% del total de costos y gastos deducibles más 0.4% del activo total más 0.4% del total de ingresos gravables menos las retenciones del ejercicio anterior. La fórmula puede considerarse “heterodoxa”, pues la mayoría de los países que establecen pagos mínimos lo hacen sobre el valor de los activos o, más recientemente, sobre ventas o ingresos brutos.” (p. 125); dejando de manera clara, que el anticipo calculado, que luego puede convertirse en un pago mínimo de Impuesto a la Renta, es calculado de manera “eterodoxa”, al tener que considerar ciertas variables como los activos, ingresos, gastos y el patrimonio, teniendo en cuenta que en la actualidad algunos países consideran otras formas de cálculo para establecer al final su pago.

Por todo lo antes dicho, la finalidad del anticipo es generar un flujo regular de recursos para el estado con el fin de redistribuir la riqueza y satisfacer las necesidades sociales y estatales, sabiendo que el pago que realicen los sujetos pasivos, no se lo va a realizar a un solo desembolso, que generalmente se lo debe de realizar en el mes de marzo para las personas naturales y en el mes de abril para las personas jurídicas, si no que va a poder amortizar su pago, en tres cuotas, una en Julio, la segunda en septiembre, y por último conjuntamente con la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal en curso.



1.4 Objetivo del Anticipo del Impuesto a la Renta

El Impuesto a la Renta es un tributo de recaudación anual, lo cual para el sujeto activo significa un flujo irregular de recursos, uno de los objetivos del anticipo del Impuesto a la Renta junto con las retenciones es el de hacer más regular el flujo de dinero proveniente de dicho impuesto.

Como se explicó anteriormente, hasta el año 2009 el anticipo se cancelaba en dos cuotas, en los meses de julio y septiembre; a partir del año 2010 el pago se lo realiza en tres partes, en los meses de julio, septiembre y la tercera cuota junto con la declaración del Impuesto a la Renta.

Las últimas reformas a la Ley de Régimen Tributario Interno, en lo concerniente al anticipo del Impuesto a la Renta están apuntando a darle otro objetivo, que es el de ser un mecanismo para controlar la evasión tributaria, razón por la cual evoluciona su modo de cálculo, que hasta el año 2008 estaba en función del Impuesto a la Renta causado y las retenciones en la fuente del ejercicio inmediato anterior, a la fórmula actual en la cual se calcula a partir del total de activos, patrimonio, ingresos y gastos, y de esta manera se establece un impuesto mínimo que no es tan fácil de manipular como la forma anterior de cálculo.

Algunos ejemplos de cómo el anticipo es utilizado como mecanismo anti evasión lo encontramos en diario El Comercio en su noticia 32 000 empresas aún declaran cero: *“Continental Tire Andina declaró cero de IR causado en el 2010 y pagó de Anticipo USD 924 000; Constructora Norberto Odebrecht declaró también en cero y pagó USD 250 000 de Anticipo y Aerogal declaró cero y canceló USD 688 000 de Anticipo. Si no hubiese el Anticipo, el IR pagado hubiera sido cero. Lo que hace este Anticipo, por tanto, es combatir la evasión tributaria”*.



Claro que si lo vemos desde el punto de vista del Servicio de Rentas Internas (SRI) lo que se busca es evitar la evasión fiscal, pero también se puede dar el caso de alguien que tenga pérdidas y a pesar de ello tiene que cancelar el impuesto mínimo. En una entrevista para Ecuador inmediato el economista Carlos Marx Carrasco (2009) dice que: *“no se resta la posibilidad de que una empresa pierda, pero esa posibilidad no puede ser ad infinitum”*

También en otra entrevista el Econ. Carlos Marx Carrasco, declaró sobre el anticipo del Impuesto a la Renta que: *“se cobra porque la renta, las utilidades empresariales se causan continuamente en el tiempo, desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre; es un artificio contable analítico aquello de creer que el 31 de diciembre se causan las rentas o las utilidades, no; a lo largo de todo el tiempo. Y lo que es más, es altamente probable que ciertas empresas generen rentas antes de diciembre, mucho antes, puede ser en enero”*.



CAPITULO 2: NORMATIVA TRIBUTARIA SOBRE EL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA



2.1 Normativa del Anticipo del impuesto a la Renta vigente para el periodo 2007 - 2012

2.1.1 Normativa Vigente hasta el año 2007

Los sujetos pasivos del impuesto a la renta determinaban el anticipo a la renta, con la fórmula contenida en el artículo 41 numeral 2 de la LRTI vigente hasta diciembre de 2007: el 50% impuesto a la renta causado del ejercicio anterior menos las retenciones que le han sido practicadas en el mismo, y se pagará en dos cuotas en julio y septiembre.

Este anticipo constituía crédito tributario para el impuesto a la renta y podrá pedir su reducción, cuando se demuestre que las rentas gravables serán inferiores a las del año anterior o que las retenciones de impuesto a la renta cubrirán el monto del impuesto.

2.1.2 Reforma del 29 de Diciembre de 2007

La “*Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*”, se publica el 29 de Diciembre de 2007 en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 242, y cambiaron significativamente las reglas referentes al cálculo del anticipo del impuesto a la renta con cargo al ejercicio económico 2008.

Se establece las siguientes formas de cálculo:

1. Se mantiene la fórmula anterior para las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la renta.



Para las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades hay dos formas de cálculo y se tiene que pagar la mayor de las dos:

La primera fórmula es la misma que para los no obligados a llevar contabilidad.

2. La segunda fórmula es el la suma del 0.2% del patrimonio total + 0.2% de los costos y gastos deducibles del impuesto a la renta + 0.4% del activo total + 0.4% de los ingresos gravables del impuesto a la renta – las retenciones en la fuente practicadas en el ejercicio anterior.

El anticipo constituye crédito tributario para el impuesto a la renta, si no existiese impuesto a la renta causado o si el impuesto causado en el ejercicio corriente fuere inferior al anticipo pagado más las retenciones, el contribuyente tendrá derecho a presentar reclamo de pago indebido o la correspondiente solicitud de pago en exceso, de la parte que exceda al anticipo mínimo.

El contribuyente tiene 5 años para utilizar como crédito tributario el anticipo mínimo antes de que se convierta en pago definitivo.

2.1.3 Reforma del 30 de julio de 2008:

El 30 de Julio de 2008, en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 392 se publica la “*Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, al Código Tributario, a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico*”, la que aplica al anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio 2009.



Hasta antes de esta reforma el artículo 41 en literal e de la Ley de Régimen Tributario Interno permitía que: *“el anticipo mínimo pagado y no acreditado al pago del impuesto a la renta podrá ser utilizado sólo por el mismo contribuyente que lo pagó, como crédito tributario para el pago del impuesto a la renta causado en los cinco ejercicios fiscales posteriores a aquel en que se realizó el pago.”*

A partir de esta reforma se permite la devolución de este anticipo, con nota de crédito, cheque o acreditación, lo cual será objeto de estudio en los próximos capítulos. El artículo 41 literal e de la Ley de Régimen Tributario Interno, reformado el 30 de julio de 2008, también establece que para el caso del anticipo mínimo pagado, este procede la devolución disgregado en otra nota de crédito, conforme se cita a continuación: *“de presentación de la declaración de la que se establezca que el pago fue excesivo; ésta nota de crédito podrá ser utilizada por el primer beneficiario, antes del plazo de cinco años, solo para el pago del impuesto a la renta. Para establecer los valores a devolverse, en caso de pago en exceso o indebido, al impuesto causado, de haberlo, se imputará primero el anticipo mínimo pagado.”*

Como vemos con esta reforma se regula aún más las condiciones para los reclamos y solicitudes referentes a pagos indebidos o exceso respectivamente del impuesto a la renta que se causen por el pago del anticipo mínimo.

2.1.4 Reforma del 30 de Diciembre de 2008:

En el Registro Oficial 497-S, del 30 de Diciembre de 2008 se publicó la: *“Ley Reformativa a la Ley De Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador”*



Se establece que en casos excepcionales se puede autorizar la reducción o exención del pago del anticipo a todo un sector de la economía, siempre que haya la correspondiente petición del ministerio competente y el informa de impacto fiscal y solo puede ser autorizado mediante decreto del presidente de la república.

2.1.5 Reforma del 16 de Octubre de 2009

En el Suplemento del Registro Oficial 48 del 16 de Octubre de 2009, se publica la Ley Orgánica de Empresas Publicas, misma que elimino el cálculo del anticipo para las empresas públicas.

2.1.6 Reforma del 23 de diciembre de 2009

El 23 de Diciembre de 2009 se publica en el Suplemento del Registro Oficial 94 la "*Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria*", la misma que aplica para el anticipo con cargo al ejercicio fiscal 2010 en adelante.

Para las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades, ya no hay dos opciones de cálculo sino solo una que es:

La suma matemática de los siguientes rubros:

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



Otra reforma es que las cooperativas de ahorro y crédito también no considerarán para el cálculo del anticipo los activos monetarios, como ya lo hacían las instituciones controladas por la superintendencia de bancos y seguros, lo cual supone una gran disminución en el monto a pagar por concepto de anticipo.

También se incluye que los que están obligados a aplicar esta fórmula para el cálculo del anticipo y se dediquen a actividades agropecuarias, descuenten el valor del terreno en el que desarrollen dicha actividad.

En esta misma reforma se agrega al literal c del numeral 2 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno el siguiente texto:

“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;”

Es decir, con el fin de identificar como se realizará el pago del valor que resulte del cálculo del anticipo, se restará las retenciones al valor determinado por anticipo, pagándose en dos cuotas, la primera en julio y la segunda en septiembre, y el saldo (un valor igual al de las retenciones del años anterior) se pagará junto con la declaración del impuesto a la renta. En el siguiente capítulo elaboraremos ejemplos de los métodos de cálculo.

A partir de esa fecha se limita los montos susceptibles de devolución para los contribuyentes determinados en el literal b del



numeral 2 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno y es así como en el literal e del mismo cuerpo normativo ordena:

“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, si 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 no 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;”

Como vemos con esta reforma se va a devolver las retenciones ya no se realiza devolución del anticipo, es decir el anticipo se convierte en pago definitivo.

En literal i del mismo cuerpo normativo se incluyó:

“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, iniciará las acciones legales que correspondan.”

Se permite devolución del anticipo únicamente cada tres años y solo cuando la actividad económica del contribuyente se haya visto afectada gravemente.

Último inciso del literal b del artículo 41 ibídem:

“Las sociedades recién constituidas, las inversiones nuevas reconocidas de acuerdo al Código de la Producción, 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 quinto 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 de la Secretaría Técnica del Consejo Sectorial de la Producción y el Servicio de Rentas Internas”

El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión incluye varias exoneraciones para ciertas actividades específicas, como:

- Comercializadoras y distribuidoras de combustible para automotores, el coeficiente sobre el total de ingresos gravables, será reemplazado por el cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total del margen de comercialización correspondiente.



- Están exentos del anticipo al impuesto a la renta los contribuyentes que se dediquen exclusivamente a actividades relacionadas con proyectos productivos agrícolas de agroforestería y de silvicultura de especies forestales, con etapa de crecimiento mayor a un año, durante los periodos fiscales en los que no reciban ingresos gravados que sean fruto de una etapa principal de cosecha.
- Exoneración en los años que no reciban ingresos gravados, para los contribuyentes cuya actividad económica sea exclusivamente la relacionada con el desarrollo de proyectos software o tecnología, y cuya etapa de desarrollo sea superior a un año.
- Del cálculo del anticipo del impuesto a la renta, se excluirá: *“los montos que correspondan a gastos incrementales por generación de nuevo empleo o mejora de la masa salarial, así como la adquisición de nuevos activos destinados a la mejora de la productividad e innovación tecnológica, y en general aquellas inversiones y gastos efectivamente realizados, relacionados con los beneficios tributarios para el pago del impuesto a la renta que reconoce el Código de la Producción para las nuevas inversiones, en los términos que establezca el reglamento.”*

2.1.7 Reforma 10 de diciembre de 2012

En el Registro Oficial No 847 del 10 de Diciembre del 2012, se publica la *“Ley de Redistribución del Gasto Social”*, que incorporo la siguiente reforma a la Ley de Régimen Tributario Interno.

“n) Las instituciones financieras privadas y compañías emisoras y administradoras de tarjetas de crédito, sujetas al control de la Superintendencia de Bancos y Seguros, excepto las asociaciones



mutualistas de ahorro y crédito para la vivienda pagarán el 3% de los ingresos gravables del ejercicio anterior; este porcentaje, podrá ser reducido en casos debidamente justificados por razones de índole económica o social, mediante Decreto Ejecutivo, hasta el 1% de los ingresos gravables, en forma general o por segmentos, previo informe del Ministerio encargado de la política económica y del Servicio de Rentas Internas.”

Reemplácese en la letra b del artículo 41 el inciso que dice: *“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.”*, por el siguiente texto: *“Las organizaciones del sector financiero popular y solidario sujetas al control de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria y las asociaciones mutualistas de ahorro y crédito para la vivienda, no considerarán en el cálculo del anticipo los activos monetarios.”*

Con esta reforma se incluye otra forma de cálculo específico para instituciones controladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros, en donde ahora solo las instituciones controladas por la SEPS (Superintendencia de Economía Popular y Solidaria) y las mutualistas, excluyen del cálculo del anticipo los activos monetarios.

2.2 Constitucionalidad del Anticipo

2.2.1. Antecedente Constitucional.

Previo a entrar a analizar la última reforma tributaria, es necesario definir el marco en el cual se desarrolla estos principios tributarios constitucionales, mostrando que los mismos reflejan el nuevo modelo económico y político acogido por el Ecuador en torno al llamado Gobierno denominado por el actual Presidente Rafael Correa, de la Revolución



Ciudadana; y como núcleo central de esta propuesta, se encuentra el replanteamiento de los principios constitucionales tributarios plasmados en la Constitución de la República del Ecuador; que se define con la adopción de un distinto modelo económico, sin la intención de calificar sus beneficios o debilidades, sino como el análisis adecuado para entender el contenido y el alcance de estos principios tributarios constitucionales.

Es pertinente recalcar, que los principios se constituyen en el marco dentro del cual es estado ejerce el poder del imperio, es decir viene dado por la potestad que tiene el Estado para crear y generar obligaciones para su pueblo, mismo que se encuentra legitimado, al haber sido elegido mediante votación popular, es decir al ser un Estado Democrático.

Así la Constitución manifiesta que las políticas Tributarias estimularán las conductas ecológicas, sociales y económicas responsables, mostrando el enfoque de sostenibilidad y sustentabilidad que debe de cumplir los tributos, a mas de ser un instrumento de recaudación de ingresos para el presupuesto general de estado, o como un instrumento de política fiscal regulador de la economía; por lo tanto la concepción del anticipo del impuesto a la Renta legitima y evidencia la intención del legislador en cumplir los mandatos constitucionales, como así lo veremos en el desarrollo de la presente investigación.

Así también Carlos Marx Carrasco, et al. (2012) en el libro Una nueva Política Fiscal para el Buen Vivir, manifiesta: “Los impuestos son instrumentos de la política fiscal que cumplen dos roles principales: (1) la provisión de ingresos al Estado para que este pueda cumplir con su papel y (2) la distribución del ingreso o la riqueza entre los miembros de una sociedad” (p. 44).



2.2.2. Principios Constitucionales de la Tributación y su aplicación en el Impuesto a la Renta y su anticipo.

Los principios tributarios que regulan en la actualidad al régimen, evidencian el nuevo modelo económico adoptado por el Ecuador, y se encuentran contenidos en el Artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, el cual establece *“El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”, además el Artículo 301 ibídem dice: “Sólo por iniciativa de la Función ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar o extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo a la ley”.*

No se puede analizar el anticipo sin dejar de lado el propio Impuesto a la Renta, toda vez que si bien este anticipo contiene ciertas peculiaridades en cuanto a su cálculo, determinación y pago, conforme lo ordenado en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, esto no quiere decir que constituye un tributo nuevo o independiente del Impuesto a la Renta, carente de hecho generador, sino por el contrario, este anticipo es parte integral del citado impuesto. Tanto es así que para las personas jurídicas y naturales obligadas a llevar contabilidad, se puede imputar el anticipo como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado del ejercicio en curso al momento de declarar su obligación.



Este anticipo que a partir del año 2010, a más de ser crédito tributario constituye el impuesto mínimo a pagar para las sociedades, es decir, que estos sujetos pasivos no pagaran un valor menor por impuesto a la renta que el valor que se hayan determinado por concepto de anticipo con cargo al ejercicio fiscal corriente, aunque su impuesto a la renta causado sea inferior al valor del anticipo determinado, concepción que se encuentra contenida en normativa legal y actualmente aplicada, consecuentemente no puede constituirse o indicarse que sea un impuesto independiente, ya que como se manifestó anteriormente es parte del mencionado impuesto a la Renta.

Por tanto, este nuevo sistema de impuesto mínimo a la renta, calculado de manera presuntiva para las sociedades busca contrarrestar en algo la elusión tributaria en materia de este impuesto, toda vez que el mismo se calcula únicamente de restar los gastos o costos deducibles del total de los ingresos gravados, ahora está también indicado, que por intermedio del anticipo se puede presumir a través de coeficientes creados por la misma normativa aplicable y legal, que se logre estimar de una manera diferente la utilidad aproximada de una determinada actividad económica.

Así empezaremos a analizar únicamente los principios constitucionales que consideramos que se aplican en el contexto de la nueva reforma tributaria dada por los poderes del Estado y que giran en torno a la aplicación del Impuesto a la Renta y de su anticipo.

La equidad.- No se puede afirmar que todas las sociedades sean las mismas o tengan parecidas características, o peor aún que sus ciudadanos tengan las mismas realidad económicas o sociales, por lo que de allí la importancia de hallar la equidad por medio de la tributación. Por ello los autores (Carrasco et al), “op. Cit.”, “*considera que los seres*



humanos somos distintos y un análisis de la equidad, y por ende de la justicia, no puede deslindarse de esa realidad” (p. 31).

El concepto de este principio tributario es comprendido desde su concepto más básico, desde el concepto de la equidad como una idea filosófica, en donde la equidad viene del latín *aequitas* que significa igual, y que se encuentra enfocado hacia la igualdad y justicia social con responsabilidad y valoración de la individualidad, llegando a un equilibrio entre las dos cosas, la equidad es lo justo en lo ideal.

La equidad es un concepto que contiene a la justicia y por ende a los demás principios tributarios; la equidad implica que se considera en la carga fiscal y como se distribuye, teniendo en cuenta las exoneraciones y beneficios implícitos contenidos en la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es desmedido cuando se inobserva la capacidad económica de los sujetos pasivos para gravar los tributos en razón a la naturaleza y fines que se persiguen con la graduación de la tarifa del impuesto en función de su hecho generador.

Carrasco et al (“op. Cit.”) encontró lo siguiente:

“La equidad es una idea filosófica que tiene en el marco de la Constitución una connotación de justicia con responsabilidad social, además de que valora lo colectivo y lo individual. Un sistema tributario que no aborde el interés colectivo, no puede ser entendido como equitativo. No se trata de menoscabar el interés particular, por el contrario, la tributación a partir de la equidad es un mecanismo de solidaridad para atenuar las estructuras excluyentes. La equidad contiene el tradicional principio tributario de igualdad en su clásico postulado horizontal y vertical, de igualdad entre iguales” (p 71 y 72)



La equidad en materia tributaria debe ser analizada y comprendida en sentido horizontal y en sentido vertical; en la equidad horizontal se entiende como un trato igual en iguales condiciones debiendo contribuir de igual manera; mientras que, de acuerdo con la equidad vertical, las personas con mayor capacidad económica deben ser tratadas de manera diferenciada, es decir contribuir en mayor medida, lo que va ligado directamente con el principio de la progresividad, como se analizará posteriormente. Para ello Baldo, et al (“op. Cit.”) hablando de la equidad horizontal indica que *“se ocupa de cómo se debe tratar a los individuos que son iguales con respecto a situaciones esencialmente económicas”* y respecto a la equidad vertical se trata de *“cómo tratar a los que se encuentran en posiciones económicas diferentes”* (p. 58). Con esta distinción o diferenciación, Carrasco et al (“ib”) ha señalado y definido que *“Un sistema tributario que, en su conjunto, guarde tales principios, será un sistema tributario equitativo y, por asociación, justo”* (p. 40).

Partiendo de la esencia de esta nueva reforma tributaria, el anticipo de impuesto a la renta, bajo el contexto que es un accesorio del propio Impuesto a la Renta, y al ser este un impuesto que está obligado para el cálculo a todas las sociedades y a todas las personas naturales obligadas a llevar contabilidad en función a sus ingresos y al desarrollo de su actividad económica, promueve la equidad en tanto que este anticipo que se encuentra ligado directamente al impuesto a la renta busca la redistribución de la riqueza, de modo racional, sostenible y sustentable para los ciudadanos de este país, cumpliendo con lo ordenado en nuestra constitución; ante lo cual, es claro que la equidad está inserta en estos gravámenes, primero al estar dirigido para todos los contribuyentes que se encuentren obligados, y segundo porque busca la justicia y la responsabilidad en su redistribución.

Además, este anticipo de Impuesto a la Renta, al considerar porcentajes fijos para su determinación, aplicado a sus activos, ingresos,



gastos y patrimonio, no se opone al principio de equidad tributaria, está dispuesto justamente para que el cálculo del anticipo no esté desnivelada a favor o en contra de un tipo de contribuyentes y en contra de otro tipo de contribuyentes que tengan las mismas características.

Progresividad.- Por su parte sobre el principio de progresividad, el Dr. César Montaña (2004) en su obra, *La obligación de contribuir y los principios de la tributación en las constituciones de los estados miembros de la Comunidad Andina*, dice *“Este principio refleja una característica del sistema impositivo y no sólo de determinado tributo [...] según la progresividad, a medida que aumenta la riqueza de cada sujeto, incrementa la contribución.”* (p. 237). Por su parte José Vicente Troya (2004) en su obra *Tributación y Derechos humanos*, indica: *“La progresividad permite diferenciar la tarifa del impuesto a medida que se incrementa la base imponible, Los tributos a la renta (directos) permiten la aplicación de tarifas progresivas y en la práctica, no se pueden aplicar a otros tributos como los arancelarios, el impuesto a las ventas, los impuestos al consumo y otros similares”.* (p. 30)

Así un impuesto progresivo es comprendido por la Corte Suprema Argentina como legítimo porque se fundamenta en la solidaridad social. La Corte Suprema Argentina en sus fallos 195: 270, citados por Wilson Manolo Rodas, en su tesis *La gestión de los tributos y las garantías del debido proceso en el Ecuador*, indica que la progresividad exige mayor contribución de los recursos a quien más riqueza posee: *“[...] el impuesto progresivo ha sido aceptado como legítimo porque se funda sobre la base de la solidaridad social, en cuanto exige más a quien posee mayor riqueza en relación a quien posee menos, porque supone que el rico puede sufragarlo si mayor sacrificio de su situación personal”* (p. 28)

Por lo tanto, y como veníamos analizando a lo largo de esta investigación, podemos concluir que el Impuesto a la Renta en esencia



cumple el principio de progresividad, en tanto que para las personas naturales grava en función a una tabla que cuando mas renta percibe mayor será el impuesto que tenga que pagarse, incrementando de manera gradual la tarifa del tributo. Mientras que para las personas Jurídicas cumple el principio de proporcionalidad, en tanto que el impuesto a pagar está ligado a un 22% del total de la base imponible, siempre y cuando este no sea inferior al valor del anticipo determinado por el propio sujeto pasivo, y que como analizamos anteriormente está calculado en función de sus activos, ingresos, gastos o costos, y patrimonio, garantizando en principio el cumplimiento de este principio de una manera más técnica al considerar algunas variables.

La aplicación o cálculo de este anticipo garantiza en plenitud el cumplimiento del principio de progresividad, toda vez que ayuda a que en algunos de los casos, en donde los contribuyentes oculten sus rentas con el objetivo de pagar menos o nada de impuesto, ahora si tengan que contribuir en función al movimiento o giro de su empresa, conforme se ha establecido la fórmula de cálculo para este anticipo, por tanto, en la actualidad quien no pagaba impuestos utilizando medidas elusivas contra expresa norma, ahora de manera presuntiva si contribuirá a la sociedad con su pago.

El principio de suficiencia recaudatoria.- Este principio garantiza que el Estado Ecuatoriano pueda cubrir y garantizar que a lo largo del tiempo se cuenten con los ingresos tributarios suficientes para garantizar y cubrir los gastos que se requieran para atender las demandas sociales y estatales para el éxito de todo gobierno. Lo que se requiere es generar una estabilización en la fuente de ingresos tributarios con el fin de satisfacer las demandas de los gobiernos de turno con el fin de satisfacer las necesidades propias de su gestión.



Para ello Baldo “et. Al.” (op. Cit.) indica: *“El principio de suficiencia sostiene que la recaudación tributaria debe asegurar la cobertura de los gastos públicos”* (p. 84)

Es lógico y justo, que al vivir en sociedad, de manera organizada, bajo la figura del Estado, como un ente que nos dirige, organiza y nos representa, tengamos que pagar por el costo de vivir en sociedad, es decir dar, para recibir salud, educación, viabilidad, servicios básicos, etc.

Es indudable que ante las constantes pérdidas contables de algunas empresas año tras año, posiblemente disfrazadas intencionalmente, atentan contra la sociedad y el Estado al no pagar los impuestos que le corresponden, por lo que el anticipo de Impuesto a la Renta garantiza un flujo seguro de recursos para el Estado, cumpliendo indudablemente con el principio de suficiencia recaudatoria. No es menos cierto también que, de una u otra forma, quedarán recursos en dinero que ingresarán al presupuesto general del Estado, pero que por esencia y en concepto serán distribuidos en bien de la colectividad.

El principio de Reserva de Ley.- Eugenio Simón Acosta en su obra, El principio de legalidad o reserva de ley tributaria, Principios Constitucionales Tributarios, manifiesta: *“El principio de legalidad debe ser hoy en día diferenciado netamente del principio de reserva de ley, que es el que, desde mi punto de vista, expresa esa necesidad de que sea precisamente la ley la que regule determinados aspectos del tributo”*.

El principio de reserva de ley garantiza que la obligación tributaria nace únicamente por mandato expreso de una ley formal que así lo disponga se refiere a que el nacimiento de la obligación tributaria sólo debe producirse sobre la base de la existencia de una ley formal que lo disponga, así el principio de Reserva de Ley, o conocido también como el de Legalidad, no se encuentra enunciado de manera textual en la actual



constitución, pero si se encuentra contenida de manera implícita en el artículo 301 el cual establece: “*Sólo por iniciativa de la Función ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrán establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos*”.

El cumplimiento del principio de Reserva de Ley garantiza seguridad jurídica en todo Estado, teniendo gran importancia y significación económica y social, toda vez que crea estabilidad para todo Gobierno de manera interna y externa, excluyendo toda decisión discrecional que se pudiera dar de los distintos poderes estatales de turno.

De esta manera el anticipo por sí solo no constituye impuesto, sin embargo este anticipo al ser parte del principal constituye un accesorio de la obligación tributaria principal que es el Impuesto a la Renta, y al encontrarse contenido legalmente en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, norma que fue dictada en su momento por la Asamblea Nacional, aprobada por el Presidente de La República y publicada en su momento en el Registro Oficial, cumple lo dispuesto en la Constitución de la República del Ecuador y está llamada a cumplirse.

No Confiscatoriedad.- Si bien este principio, no se encuentra citado de forma textual el Artículo 301 de Constitución de la República del Ecuador, no es menos cierto, que se encuentra contenido en todo el desarrollo de esta Carta Magna, ya que al ser este un principio que se relaciona con las garantías de respeto a la propiedad privada, la no confiscatoriedad en materia fiscal, es un principio que tiene plena vigencia en el ordenamiento jurídico ecuatoriano, la razón fundamental de esta afirmación se fundamenta en que la Constitución garantiza la propiedad privada y prohíbe de manera expresa la confiscación; motivo por el cual hemos visto indispensable el análisis y desarrollo de este principio tributario.



La Constitución de la República del Ecuador en sus artículos 321 y 323 manifiestan:

“Artículo 321.- El Estado reconoce y garantiza el derecho a la propiedad en sus formas pública, privada, comunitaria, estatal, asociativa, cooperativa, mixta, y que deberá cumplir su función social y ambiental.”

“Artículo 323.- Con el objeto de ejecutar planes de desarrollo social, manejo sustentable del ambiente y de bienestar colectivo, las instituciones del Estado, por razones de utilidad pública o interés social y nacional, podrán declarar la expropiación de bienes, previa justa valoración, indemnización y pago de conformidad con la ley. Se prohíbe toda forma de confiscación.”

En lo pertinente el Código Tributario ordena:

“Artículo 3.- Poder tributario.- Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.(...)”

Hector B. Villegas (2001); en el Curso de Finanzas, derecho financiero y Tributario, manifiesta que *“En conclusión, se puede sostener que la confiscatoriedad originada en tributos puntuales se configura cuando la aplicación de ese tributo excede la capacidad contributiva del contribuyente, disminuyendo su patrimonio e impidiéndole ejercer su actividad”* (p. 209).

Wilson Manolo Rodas, en su tesis, “op. Cit.”, hace mención la cita realizada por el Dr. Jesús Ruiz Huerta, en la que indica que el principio de no confiscatoriedad en materia tributaria es *“un criterio limitador de la*



acción del Estado y su expresión constitucional puede servir para restringir la voracidad recaudadora de los sistemas tributarios actuales” (p. 34).

Además, es importante señalar una definición de confiscación, según el Diccionario Jurídico Elemental, del tratadista Guillermo Cabanellas de Torres, es: *“Adjudicación que se hace al Estado, Tesoro Público o Fisco, de los bienes de propiedad privada (...)”*

Según Valdés Costa, en su obra “Curso de Derecho Tributario”, plantea que la No Confiscación es *“una prohibición dirigida al legislador, destinada a evitar una imposición excesiva, superior a las posibilidades del contribuyente de contribuir a las cargas públicas, sin afectar su derecho a la subsistencia digna.”* (p. 128).

El principio de la no confiscatoriedad es un límite a la potestad tributaria que tiene el Estado, por intermedio de sus poderes, principio que se encuentra enteramente ligado con el principio de capacidad contributiva, que garantiza que el Estado debe garantizar la equidad en el cobro de los impuestos sin afectar el patrimonio de los sujetos pasivos.

Si bien la carta magna, la Constitución de la República del Ecuador, garantiza la propiedad privada, como un elemento inviolable, sería ilógico que de manera indirecta las normas tributarias atenten contra este principio, al tener que necesariamente ser parte esencial de la renta de los contribuyentes.

Para ello, la normativa tributaria ha considerado que el Anticipo de Impuesto a la Renta, constituye netamente un anticipo y que puede ser utilizado posteriormente como crédito tributario, para su liquidación, en ese sentido, su determinación y pago, no podrían considerarse como



confiscatorios, cumpliendo por tanto con el principio de suficiencia recaudatoria.

No se puede dejar de lado que es obligación que todos los ciudadanos contribuir con una parte de sus ingresos, y que los mismos se destinan como recursos del Estado, pero que sin embargo esta obligación de contribuir que viene dado con el principio de reserva de Ley no se contrapone de manera absoluta con el derecho constitucional de la propiedad.

Evidentemente queda muy claro que los tributos no tienen que atentar la propiedad privada mediante la confiscación, sin embargo, esto no se contrapone, con la obligación de los sujetos pasivos en cumplir las disposiciones contenidas en las normativa tributaria que fue previamente creada por los asambleístas que en ejercicio de sus funciones garantizan el cumplimiento de la Constitución; caso contrario, todo impuesto o tributo atentaría a este principio, toda vez que obliga al ciudadano a contribuir con una parte de sus ingresos para el desenvolvimiento del Estado; por lo tanto el anticipo visto concebido como un accesorio del Impuesto a la Renta concebido con el principio de legalidad, garantiza que se cumpla íntegramente la no confiscatoriedad.

No tendría sentido alguno que se garantice la propiedad privada, si por la vía de los impuestos se atentaría a los principios constitucionales sobre todo al de no confiscación.

Podemos concluir que al anticipo en su concepción y como parte integral del Impuesto a la Renta es una disposición jurídica que goza de presunción de constitucionalidad al ser emitida por la Asamblea Constitucional, por lo tanto, no existe conflicto alguno entre la carta magna y las disposiciones jurídicas que regulan al anticipo, más bien son coherentes y están ligadas la una con la otra.



Lo antes dicho, es confirmado por la Corte Constitucional del Ecuador, en la Sentencia No. 006-13-SIN-CC, que emiten en fecha 25 de abril de 2013, mediante la cual concluyen que el anticipo del Impuesto a la Renta no vulnera los principios constitucionales que regulan el régimen tributario en el Ecuador.



CAPITULO 3: METODOLOGÍA DE CÁLCULO Y COMPARACIÓN



3.1 Formas de cálculo del Anticipo del impuesto a la Renta vigente para el año 2007 al 2012

A lo largo del presente trabajo investigativo, se ha definido que desde el año 2007, establecido en la normativa tributaria, han existido varias formas de cálculo con el fin de llegar a establecer el valor de la obligación por concepto del anticipo del impuesto a la Renta el cual debe ser determinado y cancelado por cada contribuyente. Para ello es necesario enfatizar que la Ley de Régimen Tributario Interno a través de la reforma establecida con la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada en el tercer suplemento del R. O. 242 el 29 de Diciembre de 2007 y aplicable a partir del año 2008, ha definido que toda sociedad deba determinar en su declaración de Impuesto a la Renta el anticipo a pagar con cargo al ejercicio fiscal siguiente; es decir, la obligación por anticipo establecida por el propio sujeto pasivo se obtiene de un cálculo aritmético con datos de la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal inmediato anterior.

Es muy importante el indicar que para cualquier ejercicio económico, siempre ha sido obligación del sujeto pasivo en ejercicio de su facultad determinadora el establecer el valor del anticipo que deberá cancelar en la forma y los medios que establezca el Reglamento de aplicación de la Ley de Régimen que se encuentre vigente, de las Resoluciones y Circulares que emita el Servicio de Rentas Internas.

A continuación veremos cómo ha evolucionado el anticipo de Impuesto a la Renta conforme lo ha dispuesto la normativa tributaria vigente desde el año 2007 a 2012. (Ver cuadro resumen en Anexo 3)



3.1.1 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2007.

La Ley de Régimen Tributario Interno en su artículo 41, aplicable para el presente caso, establecía que todas las sociedades deberán determinar en su declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio económico anterior (en este caso del año 2006) el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al año 2007 mediante una suma equivalente al cincuenta por ciento del Impuesto a la Renta Causado (IRC) menos las retenciones en la fuente que le hayan practicado, es decir:

Anticipo de IR del año 2007 = (50% IRC del ejercicio 2006) –
Retenciones del año 2006

Si el resultado da un valor mayor a cero, el Sujeto Pasivo estaba obligado al pago de dicho valor, sin embargo, si el resultado es cero o negativo, la sociedad no debía cancelar monto alguno por anticipo de impuesto a la renta. A continuación ejemplificamos:

Ejemplo 1):

IRC (2006) = \$ 1,000.00

Retenciones en la Fuente IR (2006) = \$ 200.00

Cálculo:

Anticipo de IR del año 2007 = 500.00 – 200.00

Anticipo de IR del año 2007 = **\$300.00**

3.1.2 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2008.



Con la reforma establecida por la Asamblea Constituyente mediante la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 242 del 29 de diciembre de 2007, el Art. 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno cambio significativamente la forma de cálculo del anticipo del anticipo de impuesto a la renta con cargo para el ejercicio económico del año 2008 para todas las sociedades.

El anticipo a determinarse para el año 2008 se lo calculará conforme a la información constante en la Declaración del Impuesto a la Renta del año 2007, así la normativa vigente dispone que deberá considerar dos opciones y aplicar la que resulte mayor. De esta manera deberá considerar como anticipo determinado el valor mayor entre aplicar la primera opción que consiste en la operación matemática del 50% del impuesto a la Renta causado menos retenciones; y la segunda opción que radica en una operación aritmética que resulte de sumar el 0.2% del Patrimonio total, más 0.2% del total de costos y gastos deducibles, más 0.4% del Activo Total (sin considerar las cuentas por cobrar, salvo aquellas con relacionadas) y más 0.4% del total de ingresos gravados, para luego restar las retenciones en la fuente que le hayan practicado en el ejercicio económico anterior (este constituirá el anticipo mínimo); es decir

Opción b.1):

(50% IRC del ejercicio 2007) – Retenciones del año 2007

Opción b.2):

0.2% del Patrimonio total del 2007

+0.2% del total de costos y gastos deducibles del 2007

+0.4% del Activo Total del 2007

+0.4% del total de ingresos gravados del 2007



Σ - retenciones en la fuente año 2007.

Anticipo Determinado de IR del año 2008: El mayor entre opción b.1) y b.2)

Sin embargo, lo que resulte de aplicar la opción b.2) constituye el “anticipo mínimo”; mismo que la normativa ha considerado como el valor mínimo que se pagará por anticipo, toda vez que sobre este valor no cabe devolución en caso de existir un saldo a favor al liquidar la declaración de impuesto a la renta; como veremos en el desarrollo del presente trabajo investigativo:

Ejemplo 2):

Información obtenida de la Declaración de IR del año 2007:

Patrimonio total:	\$ 60,000.00
Total de Ctos y Gtosded.:	\$ 8,000.00
Activo Total:	\$ 100,000.00
Ingresos gravados:	\$ 10,000.00
Impuesto a la Renta Causado:	\$ 375.00
Retenciones del Ejercicio:	\$ 100.00

Opción b.1):

$$(50\% 375.00) - (100) = \$ \underline{87.50}$$

Opción b.2):

0.2% 60,000.00
+0.2% 8,000.00
+0.4% 100,000.00
+0.4% 10,000.00

$$576.00 - 100.00 = \$ \underline{476.00}$$



Anticipo de IR del año 2008: La opción b.2) es mayor a la b.1), por lo tanto el anticipo determinado es \$ 476.00. Y el valor por anticipo mínimo, que corresponde al cálculo efectuado con la opción b.2), es igualmente de \$ 476.00; que para el ejemplo expuesto coincide con el valor por anticipo determinado.

Ejemplo 3):

Con fines de demostrar el efecto del anticipo mínimo vamos a suponer que los valores resultantes de aplicar la opción b.1) y b.2) fueron:

Valor Resultante de aplicar la opción b.1): \$ 800,00

Valor Resultante de aplicar la opción b.2): \$ 476.00

Anticipo de IR del año 2008: La opción b.1) es mayor a la b.2), por lo tanto el anticipo determinado es USD \$ 800.00. Y el valor por concepto de anticipo mínimo, que debe tener en cuenta el contribuyente corresponde al cálculo efectuado con la opción b.2), es decir por \$ 476.00.

3.1.3 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2009.

El 30 de Julio de 2008 se publica en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 392 la "*Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, al Código Tributario, a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico*", mediante la cual se estableció algunas reformas importantes en torno al anticipo; conservándose de manera idéntica la forma de calcular el anticipo, como la figura del anticipo mínimo; como veremos a continuación:



El anticipo a determinarse para el año 2009 se lo calculará conforme a la información constante en la Declaración del Impuesto a la Renta del año 2008, así la normativa vigente dispone que deberá considerar dos opciones y aplicar la que resulte mayor. De esta manera deberá considerar como anticipo determinado el valor mayor entre aplicar la primera opción que consiste en la operación matemática del 50% del impuesto a la Renta causado menos retenciones; y la segunda opción que radica en una operación aritmética que resulte de sumar el 0.2% del Patrimonio total, más 0.2% del total de costos y gastos deducibles, más 0.4% del Activo Total (sin considerar las cuentas por cobrar, salvo aquellas con relacionadas) y más 0.4% del total de ingresos gravados, para luego restar las retenciones en la fuente que le hayan practicado en el ejercicio económico anterior (este constituirá el anticipo mínimo); es decir

Opción b.1):

(50% IRC del ejercicio 2008) – Retenciones del año 2008

Opción b.2):

0.2% del Patrimonio total del 2008

+0.2% del total de costos y gastos deducibles del 2008

+0.4% del Activo Total del 2008

+0.4% del total de ingresos gravados del 2008

Σ - retenciones en la fuente año 2008.

Anticipo Determinado de IR del año 2009: El mayor entre opción b.1) y b.2)

Sin embargo, lo que resulte de aplicar la opción b.2) constituye el “anticipo mínimo”; mismo que la normativa vigente para el periodo



analizado, ha considerado la posibilidad de devolución pero bajo ciertas condiciones y formas que veremos desarrollado en el presente trabajo investigativo. A continuación algunos ejemplos respecto a la forma de determinación de anticipo para el año 2009:

Ejemplo 4):

Información obtenida de la Declaración de IR del año 2008:

Patrimonio total:	\$ 60,000.00
Total de Ctos y Gtosded.:	\$ 8,000.00
Activo Total:	\$ 100,000.00
Ingresos gravados:	\$ 10,000.00
Impuesto a la Renta Causado:	\$ 375,00
Retenciones del Ejercicio:	\$ 100,00

Opción b.1):

$$(50\% 375.00) - (100.00) = \$ \underline{87,50}$$

Opción b.2):

0.2% 60,000.00
+0.2% 8,000.00
+0.4% 100,00.00
+0.4% 10,000.00

$$576.00 - 100.00 = \$ \underline{476.00}$$

Anticipo de IR del año 2009: La opción b.2) es mayor a la b.1), por lo tanto el anticipo determinado es USD \$ 476.00. Y el valor por anticipo mínimo, que corresponde al cálculo efectuado con la opción b.2), es igualmente \$ 476.00; que para el ejemplo expuesto coincide con el valor por anticipo determinado.



Ejemplo 5):

Con fines de demostrar el efecto del anticipo mínimo vamos a suponer que los valores resultantes de aplicar la opción b.1) y b.2) fueron:

Valor Resultante de aplicar la opción b.1): \$ 800,00

Valor Resultante de aplicar la opción b.2): \$ 476.00

Anticipo de IR del año 2009: La opción b.1) es mayor a la b.2), por lo tanto el anticipo determinado es USD \$ 800.00. Y el valor por concepto de anticipo mínimo, que debe tener en cuenta el contribuyente corresponde al cálculo efectuado con la opción b.2), es decir por \$ 476.00.

3.1.4 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2010 en adelante.

Una de las principales reformas en torno al anticipo, es la que se dio el 23 de Diciembre de 2009 con la promulgación de la “Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador” (Suplemento del Registro Oficial No. 94), existiendo cambios en su determinación y en la concepción propia del anticipo, el mismo ya no será sujeto a devolución para ninguna sociedad, salvo excepción contemplada en normativa tributaria, pero si podrá ser sujeto de crédito tributario, y lo que no pueda compensarse con el impuesto causado se constituirá pago definitivo.

Este anticipo al momento de liquidarse en la Declaración de Renta en esencia constituye un impuesto mínimo que deben cancelar todas las sociedades, y nadie podrá pagar menos del valor que haya determinado.

El anticipo que se determina desde el año 2010 hasta la presente fecha, no ha sufrido mayor cambio o transformación, por lo que el análisis que se expone se lo realizará en torno al ejercicio económico 2012.



El anticipo a determinarse para el año 2012 para todas las sociedades, se lo calculará conforme a la información constante en la Declaración del Impuesto a la Renta del año 2011, así la normativa vigente dispone que deberá aplicar una sola opción que consiste en una operación aritmética que resulte de sumar el 0.2% del Patrimonio total, más 0.2% del total de costos y gastos deducibles, más 0.4% del Activo Total (sin considerar las cuentas por cobrar, salvo aquellas con relacionadas) y más 0.4% del total de ingresos gravados; es decir:

0.2% del Patrimonio total del 2011
+0.2% del total de costos y gastos deducibles del 2011
+0.4% del Activo Total del 2011
+0.4% del total de ingresos gravados del 2011

Anticipo Determinado de IR del año 2012

Como se observa, con el fin de determinar el anticipo que se pagaría para los años 2010, 2011 y 2012, no considera restar el valor de las retenciones en la fuente del ejercicio anterior.

A continuación expondremos a manera de ejemplo como se determina el anticipo a partir de la última reforma tributaria, y tomaremos como modelo el año 2012

Ejemplo 6):

Información obtenida de la Declaración de IR del año 2011:

Patrimonio total:	\$ 60,000.00
Total de Ctos y Gtosded.:	\$ 8,000.00
Activo Total:	\$ 100,000.00
Ingresos gravados:	\$ 10,000.00



Opción b.2):

0.2% 60,000.00

+0.2% 8,000.00

+0.4% 100,000.00

+0.4% 10,000.00

Anticipo de IR del año 2012: \$ 576.00

Según lo antes expuesto el anticipo que se determina con cargo al ejercicio 2012, ya no considera las retenciones en la fuente como así se lo hacía para calcular el anticipo de los años 2008 y 2009, consecuentemente el anticipo que calculan las sociedades a partir del año 2010 posiblemente registre un incremento, mismo que se analizará en el capítulo siguiente.

3.2 Liquidación y pago del Anticipo en declaración del impuesto a la Renta

3.2.1 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2007.

Si una persona jurídica determinó en la declaración del impuesto a la Renta del ejercicio 2006 valor por concepto de anticipo para el próximo año, el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus Reformas, establece que el anticipo se pagará en dos cuotas iguales, la primera en el mes de Julio de 2007 y la segunda en el mes de septiembre de 2007, y cuyo día máximo dependerá del noveno dígito del RUC.

Para el caso del ejemplo 1), al ser el anticipo del Impuesto a la Renta determinado \$ 300.00, el valor del anticipo a cancelarse será de \$ 150.00 en el mes de Julio y de \$ 150.00 en el mes de septiembre.



La primera cuota del anticipo que corresponde al 50% del valor Determinado se pagaría en el mes de Julio de acuerdo a la siguiente tabla:

TABLA No. 1

Si el noveno dígito del RUC es:	Fecha de vencimiento (Hasta)
1	10 de julio de 2007
2	12 de julio de 2007
3	14 de julio de 2007
4	16 de julio de 2007
5	18 de julio de 2007
6	20 de julio de 2007
7	22 de julio de 2007
8	24 de julio de 2007
9	26 de julio de 2007
0	28 de julio de 2007

Fuente: Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus Reformas

La segunda cuota del anticipo que corresponde al 50% del valor Determinado se pagaría en el mes de Septiembre de acuerdo a la siguiente tabla:

TABLA No. 2

Si el noveno dígito del RUC es:	Fecha de vencimiento (Hasta)
1	10 de Septiembre de 2007
2	12 de Septiembre de 2007
3	14 de Septiembre de 2007
4	16 de Septiembre de 2007
5	18 de Septiembre de 2007
6	20 de Septiembre de 2007
7	22 de Septiembre de 2007
8	24 de Septiembre de 2007
9	26 de Septiembre de 2007
0	28 de Septiembre de 2007

Fuente: Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus Reformas



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

El valor cancelado por anticipo de Impuesto a la Renta del año 2007, en la suma de sus dos cuotas, podrá ser considerado por el Sujeto Pasivo, como crédito tributario y ser compensado con el Impuesto a la Renta Causado del ejercicio fiscal en curso.

3.2.2 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2008.

Si una persona jurídica determinó en la declaración del impuesto a la Renta del ejercicio 2007 valor por concepto de anticipo para el próximo año, el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y sus Reformas, establece que el anticipo se pagará en dos cuotas iguales, la primera en el mes de Julio de 2008 y la segunda en el mes de septiembre de 2008, y cuyo día máximo dependerá del noveno dígito del RUC.

Para el caso del ejemplo 2), al ser el anticipo del Impuesto a la Renta determinado \$ 476.00, el valor del anticipo a cancelarse será de \$ 238.00 en el mes de Julio y de \$ 238.00 en el mes de septiembre.

Para el caso del ejemplo 3), al ser el anticipo del Impuesto a la Renta determinado \$ 800.00, el valor del anticipo a cancelarse será de \$ 400.00 en el mes de Julio y de \$ 400.00 en el mes de septiembre.

La primera cuota del anticipo que corresponde al 50% del valor Determinado se pagaría en el mes de Julio de acuerdo a la siguiente tabla:



TABLA No. 3

Si el noveno dígito del RUC es:	Fecha de vencimiento (Hasta)
1	10 de julio de 2008
2	12 de julio de 2008
3	14 de julio de 2008
4	16 de julio de 2008
5	18 de julio de 2008
6	20 de julio de 2008
7	22 de julio de 2008
8	24 de julio de 2008
9	26 de julio de 2008
0	28 de julio de 2008

Fuente: Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus Reformas

La segunda cuota del anticipo que corresponde al 50% del valor Determinado se pagaría en el mes de Septiembre de acuerdo a la siguiente tabla:

TABLA No. 4

Si el noveno dígito del RUC es:	Fecha de vencimiento (Hasta)
1	10 de Septiembre de 2008
2	12 de Septiembre de 2008
3	14 de Septiembre de 2008
4	16 de Septiembre de 2008
5	18 de Septiembre de 2008
6	20 de Septiembre de 2008
7	22 de Septiembre de 2008
8	24 de Septiembre de 2008
9	26 de Septiembre de 2008
0	28 de Septiembre de 2008

Fuente: Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus Reformas



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

El valor cancelado por anticipo de Impuesto a la Renta del año 2008, en la suma de sus dos cuotas, podrá ser considerado por el Sujeto Pasivo, como crédito tributario y ser compensado con el Impuesto a la Renta Causado del ejercicio fiscal en curso.

3.2.3 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2009.

Si una persona jurídica determinó en la declaración del impuesto a la Renta del ejercicio 2008 valor por concepto de anticipo para el próximo año, el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y sus Reformas, establece que el anticipo se pagará en dos cuotas iguales, la primera en el mes de Julio de 2009 y la segunda en el mes de septiembre de 2009, y cuyo día máximo dependerá del noveno dígito del RUC.

Para el caso del ejemplo 4), al ser el anticipo del Impuesto a la Renta determinado \$ 476.00, el valor del anticipo a cancelarse será de \$ 238.00 en el mes de Julio de 2009 y de \$ 238.00 en el mes de septiembre del mismo año.

Para el caso del ejemplo 5), al ser el anticipo del Impuesto a la Renta determinado \$ 800.00, el valor del anticipo a cancelarse será de \$ 400.00 en el mes de Julio de 2009 y de \$ 400.00 en el mes de septiembre del año antes señalado.



La primera cuota del anticipo que corresponde al 50% del valor Determinado se pagaría en el mes de Julio de acuerdo a la siguiente tabla:

TABLA No. 5

Si el noveno dígito del RUC es:	Fecha de vencimiento (Hasta)
1	10 de julio de 2009
2	12 de julio de 2009
3	14 de julio de 2009
4	16 de julio de 2009
5	18 de julio de 2009
6	20 de julio de 2009
7	22 de julio de 2009
8	24 de julio de 2009
9	26 de julio de 2009
0	28 de julio de 2009

Fuente: Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus Reformas

La segunda cuota del anticipo que corresponde al 50% del valor Determinado se pagaría en el mes de Septiembre de acuerdo a la siguiente tabla:

TABLA No. 6

Si el noveno dígito del RUC es:	Fecha de vencimiento (Hasta)
1	10 de Septiembre de 2009
2	12 de Septiembre de 2009
3	14 de Septiembre de 2009
4	16 de Septiembre de 2009
5	18 de Septiembre de 2009
6	20 de Septiembre de 2009
7	22 de Septiembre de 2009
8	24 de Septiembre de 2009
9	26 de Septiembre de 2009
0	28 de Septiembre de 2009



Fuente: Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus Reformas

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

El valor cancelado por anticipo de Impuesto a la Renta del año 2009, en la suma de sus dos cuotas, podrá ser considerado por el Sujeto Pasivo, como crédito tributario y ser compensado con el Impuesto a la Renta Causado del ejercicio fiscal en curso.

3.2.4 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2010 en adelante.

El artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente para los años 2010, 2011 y 2012, establece que una vez aplicada la operación matemática para determinar el anticipo de impuesto a la renta, y establecer la forma en la que se cancelará el anticipo todas las sociedades deberán tener en cuenta que *“El pago del anticipo a que se refiere el literal anterior se realizará en los plazos establecidos en el reglamento y en la parte que exceda al valor de las retenciones que le hayan sido practicadas al contribuyente en el año anterior al de su pago; el saldo se pagará dentro de los plazos establecidos para la presentación de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso y conjuntamente con esta declaración”*.

Consecuentemente, con el fin de establecer la forma en la que se pagará el anticipo una vez que haya sido determinado, deberá restar las retenciones en la fuente del impuesto a la renta del ejercicio anterior, y el valor que resulte deberá ser cancelado en dos cuotas iguales, la primera en el mes de Julio y la segunda en el mes de septiembre; y el saldo no cancelado sería cancelado conjuntamente con la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en curso.



Para el caso del ejemplo 6), al ser el anticipo del Impuesto a la Renta determinado para el año 2012 \$ 576.00, supondremos que el valor de retenciones en la fuente del 2011 resultó un monto de \$ 100.00; datos necesarios para establecer la forma y las fechas en la que se pagará este anticipo conforme a la normativa vigente y aplicable, y que iremos descomponiéndolo paso a paso:

Paso 1: “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”

Anticipo Determinado del año 2012:	\$ 576.00
Retenciones en la Fuente del año 2011:	- \$ 100.00
	<hr/>
Exceso de anticipo respecto a las retenciones=	\$ 476.00

El valor del anticipo que excede de las retenciones en la fuente resulta un total de \$ 476.00; y que conforme el artículo 77 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno en el que se establece que este valor se pagará en dos cuotas iguales de \$ 238.00, la primera en el mes de Julio de 2012, y la segunda en el mes de Septiembre del mismo año.

La primera cuota del anticipo que corresponde al valor de \$ 238.00 se pagaría en el mes de Julio de acuerdo a la siguiente tabla:

TABLA No. 7



Si el noveno dígito del RUC es:	Fecha de vencimiento (Hasta)
1	10 de julio de 2012
2	12 de julio de 2012
3	14 de julio de 2012
4	16 de julio de 2012
5	18 de julio de 2012
6	20 de julio de 2012
7	22 de julio de 2012
8	24 de julio de 2012
9	26 de julio de 2012
0	28 de julio de 2012

Fuente: Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

La segunda cuota del anticipo que corresponde a un valor igual al pagado de la primera, por \$ 238.00, se pagaría en el mes de Septiembre de acuerdo a la siguiente tabla:

TABLA No. 8

Si el noveno dígito del RUC es:	Fecha de vencimiento (Hasta)
1	10 de Septiembre de 2012
2	12 de Septiembre de 2012
3	14 de Septiembre de 2012
4	16 de Septiembre de 2012
5	18 de Septiembre de 2012
6	20 de Septiembre de 2012
7	22 de Septiembre de 2012
8	24 de Septiembre de 2012
9	26 de Septiembre de 2012
0	28 de Septiembre de 2012

Fuente: Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

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

El valor cancelado por anticipo de Impuesto a la Renta del año 2012, en la suma de sus dos cuotas, podrá ser considerado por el Sujeto



Pasivo, como crédito tributario y ser compensado con el Impuesto a la Renta Causado del ejercicio fiscal en curso.

Paso 2: “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”

Anticipo Determinado del año 2012:	\$ 576.00
Valor pagado, 1° cuota anticipo en Julio:	- \$ 238.00
Valor pagado, 2° cuota anticipo en Septiembre:	- \$ 238.00

Saldo a pagar con la Declaración de IR del 2012=	\$ 100.00

Como se observa, si el valor determinado por anticipo del año 2012 fue de \$ 576.00, y si los valores pagados en la primera cuota más la segunda cuota suman un total de \$ 476.00, indudablemente el valor no cancelado alcanza los \$ 100.00, valor que debería ser cancelado conjuntamente con la declaración del impuesto a la renta del ejercicio 2012.

Conforme el ejemplo expuesto se observa que el anticipo de Impuesto a la Renta a ser cancelado para los años 2010, 2011 y 2012, puede ser dividido en tres cuotas; la primera en el mes de julio, la segunda en el mes de Septiembre; y una tercera y definitiva por el saldo no pagado en las dos primeras, en el mes de abril cuando toque presentar la declaración del Impuesto a la Renta.

3.3 Cambios fundamentales en la devolución del Anticipo del impuesto a la Renta, análisis comparativo durante el período de estudio.



3.3.1 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2007.

La normativa vigente para el periodo analizado, disponía que el anticipo de Impuesto a la Renta del año 2007 que haya sido cancelado servía de Crédito tributario para el pago del impuesto a la Renta; de tal manera que si un contribuyente al efectuar su declaración de Impuesto a la Renta consignaba por concepto de Impuesto Causado un valor mayor al anticipo pagado en las cuotas de Julio y Septiembre, pagaría la diferencia al momento de la declaración correspondiente, con lo que se demuestra plenamente que el anticipo para este ejercicio económico constituía un crédito fiscal.

Sin embargo, si resultaba que el impuesto a la renta causado era inferior al anticipo cancelado, el contribuyente tenía derecho a crédito fiscal, y a su libre elección podía ser compensado o utilizado para el pago del impuesto a la renta de los tres siguientes ejercicios económicos, o en su defecto podía haber solicitado la devolución mediante la figura de pago indebido o en exceso, con acreditación a cuenta bancaria o la emisión de una nota de crédito para el pago de cualquier impuesto o de libre negociación.

Muy importante recalcar que en el numeral 7 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente para el periodo analizado ordenaba, que existía la posibilidad que la sociedad podía solicitar la reducción o exoneración del pago del anticipo del impuesto a la renta, al Servicio de Rentas Internas, cuando demostrara que las rentas gravables para el año 2007 serían inferiores a las obtenidas en el año 2006 o que las retenciones en la fuente del impuesto a la renta cubrirían el monto del impuesto a la renta a pagar en el ejercicio.



3.3.2 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2008.

La normativa vigente para el periodo analizado, disponía que el anticipo de Impuesto a la Renta del año 2008 que haya sido cancelado servía de Crédito tributario para el pago del impuesto a la Renta; de tal manera que si un contribuyente al efectuar su declaración de Impuesto a la Renta consignaba por concepto de Impuesto Causado un valor mayor al anticipo pagado en las cuotas de Julio y Septiembre, pagaría la diferencia al momento de la declaración correspondiente, con lo que se demuestra plenamente que el anticipo para este ejercicio económico constituía un crédito fiscal.

Sin embargo, si resultaba que el impuesto a la renta causado era inferior al anticipo determinado y cancelado, el contribuyente tenía derecho a crédito fiscal, que podía ser devuelto mediante un reclamo de pago indebido o una solicitud de pago en exceso, pero en la parte que no exceda al anticipo mínimo, con acreditación a cuenta bancaria o la emisión de una nota de crédito para el pago de cualquier impuesto o de libre negociación.

El anticipo mínimo pagado y que no haya podido ser compensado con el Impuesto a la Renta Causado del ejercicio, podía ser utilizado como crédito tributario para ser compensado con el valor de impuesto causado de los cinco ejercicios fiscales posteriores a aquel que se realizó el pago; y si en caso de no lograr compensar todo o parte de este anticipo en el tiempo señalado, su saldo constituiría pago definitivo de impuesto a la renta, sin derecho a crédito tributario posterior o devolución.

Para el caso del ejemplo 2), al ser el valor del anticipo determinado igual al valor del anticipo calculado de la opción b.2), el total de \$ 476.00 si no logra ser compensado con el impuesto a la renta



causado del ejercicio 2008 o de los cinco siguientes ejercicios, constituiría un pago definitivo sin derecho a devolución o crédito tributario posterior.

En el ejemplo 3), el anticipo determinado fue de \$ 800.00 (calculado con la opción b.1), y como ya se estableció anteriormente el anticipo mínimo resulta el valor que se obtuvo con el cálculo efectuado de la opción b.2) por \$ 476.00; por lo tanto, en caso hipotético que el Impuesto a la Renta causado del ejercicio 2008 resulte \$ 0.00, tendríamos:

El valor Sujeto a Devolución resulta de la parte que exceda del anticipo mínimo, esto es \$ 324.00 ($\$ 800.00 - \$ 476.00$).

El valor no sujeto a devolución con la posibilidad de compensar con el impuesto a la renta causado de los cinco siguientes ejercicios, es de \$ 476.00, monto obtenido del cálculo de la opción b.2), y como se estableció si no es utilizado en este tiempo se constituiría pago definitivo sin derecho a devolución o crédito posterior.

Además el artículo 74 y 75 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, que existía la posibilidad que la sociedad podía solicitar la reducción o exoneración del en la parte que exceda del anticipo mínimo, al Servicio de Rentas Internas, cuando demostrara que generará pérdidas en el año 2008, o que las rentas gravables del año 2008 iban a ser inferiores a las obtenidas en el año 2007, o que las retenciones en la fuente del impuesto a la renta cubrirían el monto del impuesto a la renta a pagar en el ejercicio. Además, daba la posibilidad que se pueda informar al Servicio de Rentas Internas la decisión de acogerse al no pago del anticipo mínimo del Impuesto a la Renta, siempre y cuando justifique mediante una proyección anual que el anticipo mínimo será igual o menor al impuesto a la Renta causado obtenido en dicha proyección.



3.3.3 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2009.

La normativa vigente para el periodo analizado, disponía que el anticipo de Impuesto a la Renta del año 2009 que haya sido cancelado servía de Crédito tributario para el pago del impuesto a la Renta; de tal manera que si un contribuyente al efectuar su declaración de Impuesto a la Renta consignaba por concepto de Impuesto Causado un valor mayor al anticipo pagado en las cuotas de Julio y Septiembre, pagaría la diferencia al momento de la declaración correspondiente, con lo que se demuestra plenamente que el anticipo para este ejercicio económico constituía un crédito fiscal.

Sin embargo, si resultaba que el impuesto a la renta causado era inferior al anticipo determinado y cancelado, el contribuyente tenía derecho a un crédito fiscal, que podía ser devuelto mediante un reclamo de pago indebido o una solicitud de pago en exceso, con acreditación a cuenta bancaria o la emisión de una nota de crédito para el pago de cualquier impuesto o de libre negociación; disgregando en otra nota de crédito lo que corresponda al anticipo mínimo cancelado y que no haya sido compensado con el impuesto a la renta causado.

En el caso de la devolución contemplada para el caso del anticipo mínimo pagado, el Servicio de Rentas Internas a creado la denominada "Nota de Crédito de excepción", nombrada así toda vez que el literal e) del numeral 2. Contenida en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, ha señalado que esta nota de crédito *"... será libremente negociable en cualquier tiempo, sin embargo será redimible por terceros en el plazo de 5 años contados desde la fecha de presentación de la declaración de la que se establezca que el pago fue excesivo; esta nota de crédito podrá ser utilizada por el primer beneficiario, antes del plazo de*



5 años, solo para el pago del impuesto a la renta...”; aclarando para ello que la prelación en la compensación contra el impuesto a la renta causado se imputará primero contra el anticipo mínimo pagado.

Para el caso del ejemplo 4), al ser el valor del anticipo determinado igual al valor del anticipo calculado de la opción b.2), el total de \$ 476.00 si no logra ser compensado con el impuesto a la renta causado del ejercicio 2009, el contribuyente podrá presentar la solicitud de pago en exceso o reclamo de pago indebido por el saldo a favor que se establezca en la declaración de impuesto a la renta correspondiente, sin embargo, el Servicio de Rentas Internas dispondrá la devolución de este valor únicamente mediante nota de crédito, que podrá ser utilizada por el beneficiario de la misma solo para el pago del impuesto a la renta de los cinco siguientes ejercicios, pudiendo además ser negociable en cualquier tiempo, pero redimible para terceros luego de 5 años contados desde la fecha en la que haya presentado la declaración del impuesto a la renta del año 2009. Cabe recalcar que una vez que haya transcurrido cinco años de la emisión de la nota de crédito, esta podrá ser utilizada por el primer beneficiario para el pago de cualquier impuesto.

En el ejemplo 5), el anticipo determinado fue de \$ 800.00 (calculado con la opción b.1), y como ya se estableció anteriormente el anticipo mínimo resulta el valor que se obtuvo con el cálculo efectuado de la opción b.2) por \$ 476.00; por lo tanto, en caso hipotético que el Impuesto a la Renta causado del ejercicio 2009 resulte \$ 50.00, tendríamos:

El saldo a favor del año 2009 se establece conforme a:

IRC:	\$ 50.00
(-) Anticipo Determinado y pagado:	\$ 800.00
<u>(=) Saldo a Favor:</u>	<u>\$ 750.00</u>



La forma en la que se reconocería la devolución sería:

IRC:	\$ 50.00
(-) Anticipo Mínimo:	\$ 476.00
<u>(=) Anticipo Mínimo no compensado:</u>	<u>\$ 426.00</u>

Anticipo Determinado y pagado:	\$ 800.00
(-) Anticipo Mínimo:	\$ 476.00
<u>(=) Exceso sobre el anticipo mínimo, y no compensado:</u>	<u>\$ 324.00</u>

Consecuentemente, el Servicio de Rentas Internas debería reconocer al Sujeto Pasivo, un pago en exceso de \$ 750.00, procediendo a acreditar en la cuenta bancaria de la sociedad el exceso del anticipo mínimo no compensado, por el valor de \$ 324.00; y, emitiendo una nota de crédito de excepción por el valor de \$ 426.00, misma que como lo habíamos señalado anteriormente podrá ser negociada en cualquier momento, pero redimible para terceros luego de 5 años o utilizada por el propio contribuyente dentro de este mismo plazo solo para el pago del impuesto a la renta.

En caso que una sociedad haya necesitado solicitar la reducción o exoneración del pago del anticipo del impuesto a la renta del año 2009, al Servicio de Rentas Internas, conforme se indicaba en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno y artículo 74 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente para el periodo analizado, debía demostrar que generará pérdidas en el año 2009, o que las rentas gravables del año 2009 iban a ser inferiores a las obtenidas en el año 2008, o que las retenciones en la fuente del impuesto a la renta cubrirían el monto del impuesto a la renta a pagar en el ejercicio.



Aclarando que la reducción se podrá aplicar únicamente sobre el excedente del anticipo mínimo.

3.3.4 Para el anticipo de Impuesto a la Renta con cargo al ejercicio económico 2010 en adelante.

La normativa aplicable y vigente para los periodos 2010, 2011 y 2012, dispone que el anticipo de Impuesto a la Renta que haya sido cancelado, constituye Crédito tributario para el pago del impuesto a la Renta.

El artículo 79 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, ha establecido que, un sujeto pasivo tendrá derecho a presentar reclamo de pago indebido o solicitud de pago en exceso, o utilizarlo directamente como crédito tributario para el pago del impuesto a la renta de los siguientes ejercicios hasta dentro de tres años de presentada su declaración de impuestos, las sociedades que conforme las siguiente reglas se establezca:

Para ello tendremos en cuenta los datos del ejercicio hipotético número 6 y plantearemos 3 posibles escenarios al momento que la sociedad presente su declaración de Impuesto a la Renta del año 2012:

Datos Generales:

Anticipo Determinado del año 2012:	\$ 576.00
Valor pagado, 1° cuota anticipo en Julio:	\$ 238.00
Valor pagado, 2° cuota anticipo en Septiembre:	\$ 238.00
Saldo de anticipo pendiente de pago del 2012:	\$ 100.00



Escenario a):

Supuestos:

Impuesto a la Renta Causado del año 2012: \$ 600.00

Retenciones en la Fuente del año 2012: \$ 90.00

Liquidación del resultado a):

Impuesto a la Renta Causado (β):	\$ 600.00
Anticipo Determinado (Ω):	\$ 576.00
Impuesto a la Renta mayor entre β y Ω:	\$ 600.00
Cuotas de anticipo pagadas	\$ 476.00
Retenciones que le han efectuado	\$ 90.00
Impuesto a Pagar	\$ 34.00
Saldo a Favor	-

Al ser el Impuesto a la Renta Causado mayor al anticipo determinado (del año anterior), el impuesto a la renta final que debe considerar la sociedad es el Impuesto a la Renta Causado, esto es \$ 600.00; valor que restado el crédito tributario proveniente de las cuotas de anticipo pagado (\$ 476.00) más las retenciones que le han sido efectuadas (\$ 90.00), resulta un Impuesto a pagar de \$ 34.00.

Escenario b):

Supuestos:

Impuesto a la Renta Causado del año 2012: \$ 400.00

Retenciones en la Fuente del año 2012: \$ 90.00



Liquidación del resultado b):

Impuesto a la Renta Causado (β):	\$ 400.00
Anticipo Determinado (Ω):	\$ 576.00
Impuesto a la Renta mayor entre β y Ω:	\$ 576.00
Cuotas de anticipo pagadas	\$ 476.00
Retenciones que le han efectuado	\$ 90.00
Impuesto a Pagar	\$ 10.00
Saldo a Favor	-

Al ser el Impuesto a la Renta Causado menor al anticipo determinado (del año anterior), el impuesto a la renta final que debe considerar la sociedad es el anticipo determinado, esto es \$ 576.00; valor que restado el crédito tributario proveniente de las cuotas de anticipo pagado (\$ 476.00) más las retenciones que le han sido efectuadas (\$ 90.00), resulta un Impuesto a pagar de \$ 10.00.

Escenario c):

Supuestos:

Impuesto a la Renta Causado del año 2012: \$ 400.00

Retenciones en la Fuente del año 2012: \$ 120.00

Liquidación del resultado c):

Impuesto a la Renta Causado (β):	\$ 400.00
Anticipo Determinado (Ω):	\$ 576.00
Impuesto a la Renta mayor entre β y Ω:	\$ 576.00
Cuotas de anticipo pagadas	\$ 476.00
Retenciones que le han efectuado	\$ 120.00
Impuesto a Pagar	-
Saldo a Favor	\$ 20.00



Al ser el Impuesto a la Renta Causado menor al anticipo determinado (del año anterior), el impuesto a la renta final que debe considerar la sociedad es el valor del anticipo, esto es \$ 576.00; valor que restado el crédito tributario proveniente de las cuotas de anticipo pagado (\$ 476.00) más las retenciones que le han sido efectuadas (\$ 120.00), resulta un Saldo a Favor de \$ 20.00.

En los escenarios supuestos b) y c), ocurrió una situación muy particular, el Impuesto a la Renta Causado fue menor al anticipo determinado o calculado, convirtiéndose este último en pago definitivo de impuesto a la renta, sin ser sujeto a devolución o crédito tributario para los siguientes años, observándose muy claramente que lo único susceptible de solicitar pago en exceso o reclamo de pago indebido es el valor de las retenciones que exceda de este impuesto que fue calculado de manera presuntiva, como así se lo ha expuesto a lo largo de presente trabajo investigativo. El valor de retenciones en la fuente sujeto a devolución puede ser acreditado a una cuenta bancaria del contribuyente o mediante emisión de nota de crédito libremente negociable en cualquier tiempo o ser utilizada para cualquier obligación tributaria.

Salvo circunstancias debidamente justificadas, una sociedad puede solicitar la devolución de este anticipo y para ello la normativa aplicable en su artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece:

“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.” (el subrayado nos corresponde)

La normativa tributaria no prevé la posibilidad para que una entidad privada pueda solicitar exoneración o reducción de anticipo, únicamente en casos excepcionales, según lo indica el último inciso del literal i) del numeral 2 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece que si la circunstancias se encuentran “... *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 autorizado solo por un ejercicio fiscal a la vez.*”

3.4 Contabilización del Anticipo como pago mínimo del impuesto a la Renta versus la contabilización considerado como crédito tributario.

El anticipo del impuesto a la renta es contabilizado como un activo hasta el momento en el que se paga el impuesto.

Cuando el anticipo se consideraba crédito tributario al momento del pagar el impuesto a la renta para los años 2007, 2008 y 2009; el impuesto causado se debía liquidar contra las retenciones y anticipos, y de existir aún un valor a pagar, este debía ser cancelado en efectivo o mediante nota de crédito. Cuando la suma del anticipo y retenciones era superior al impuesto causado, la diferencia se contabilizaba como crédito tributario y por lo tanto era un activo susceptible de ser liquidado en ejercicios futuros o solicitar su devolución.



A partir del ejercicio económico 2010, se ha observado que el anticipo constituye pago mínimo del impuesto a la renta, siempre y cuando este sea mayor al impuesto a la renta causado, convirtiéndose contablemente en un gasto (no deducible del propio impuesto a la renta), lo cual tiene afectación a las utilidades obtenidas, ocasionando que a corto plazo disminuya el patrimonio de la empresa, toda vez que las utilidades del ejercicio forman parte del patrimonio hasta que la junta directiva o consejo de administración decida el destino de las mismas. Si deciden reinvertir las utilidades la afectación al patrimonio se mantiene a largo plazo; mientras que si se resuelve repartir dividendos son los accionistas o socios los que se verán afectados por el anticipo pagado.

Ejemplo de asientos en el caso de que el Impuesto a la Renta sea superior al anticipo, en cualquiera año el registro sería similar para ejemplo tomemos el anticipo para el año 2008 y un Impuesto a la Renta Causado de \$1,000.00:

Fecha	Tipo	Descripción	Debe	Haber
jul/2008		X		
	Activo	Anticipo Pagado	238.00	
	Activo	Bancos		238.00
		Pago de la primera cuota del anticipo		
sep/2008		X		
	Activo	Anticipo Pagado	238.00	
	Activo	Bancos		238.00
		Pago de la segunda cuota del anticipo		
dic/2008		X		
	Gasto	Impuesto a la renta	1,000.00	
	Pasivo	Impuesto a la renta		1,000.00
		Determinación del impuesto a la renta causado		
abr/2009		X		
	Pasivo	Impuesto a la renta	1,000.00	
	Activo	Anticipo Pagado		476.00
	Activo	Bancos		524.00
		Declaración y pago del impuesto a la Renta		



El mismo caso anterior pero con Anticipo superior al Impuesto a la Renta Causado (\$300):

Fecha	Tipo	Descripción	Debe	Haber
jul/2008		X		
	Activo	Anticipo Pagado	238.00	
	Activo	Bancos		238.00
		Pago de la primera cuota del anticipo		
sep/2008		X		
	Activo	Anticipo Pagado	238.00	
	Activo	Bancos		238.00
		Pago de la segunda cuota del anticipo		
dic/2008		X		
	Gasto	Impuesto a la renta	300.00	
	Pasivo	Impuesto a la renta		300.00
		Determinación del impuesto a la renta causado		
abr/2009		X		
	Pasivo	Impuesto a la renta	300.00	
	Activo	Anticipo Pagado		300.00
		Declaración del impuesto a la Renta		

En este año al poder compensarse el anticipo en los siguientes años, los \$176.00 de anticipo que no fueron compensados este año se siguen manteniendo como crédito tributario, es decir en el activo.

Por último vamos a ver el caso de que el anticipo (\$476.00) es superior al Impuesto a la Renta (\$300.00) y no se puede solicitar devolución de dicho anticipo ya que se considera pago mínimo.



Fecha	Tipo	Descripción	Debe	Haber
jul/2008		X		
	Activo	Anticipo Pagado	238.00	
	Activo	Bancos		238.00
		Pago de la primera cuota del anticipo		
sep/2008		X		
	Activo	Anticipo Pagado	238.00	
	Activo	Bancos		238.00
		Pago de la segunda cuota del anticipo		
dic/2008		X		
	Gasto	Impuesto a la renta	476.00	
	Pasivo	Impuesto a la renta		476.00
		Determinación del impuesto a la renta causado		
abr/2009		X		
	Pasivo	Impuesto a la renta	476.00	
	Activo	Anticipo Pagado		476.00
		Declaración del impuesto a la Renta		

En este caso el gasto por Impuesto a la Renta será igual al anticipo ya que no se puede pedir devolución, por lo tanto en la declaración del impuesto el anticipo no compensando con el Impuesto a la Renta Causado, se convierte en gasto.

3.5 Pago del Anticipo aún cuando una sociedad ha incurrido en pérdidas tributarias, durante el período 2010- 2012.

La finalidad lógica de casi todas las sociedades es la generación de utilidades con la expectativa de crear dividendos para los socios y accionistas que aportaron desde el inicio de su creación con sus capitales; para ello se proponen ser estratégicamente competitivos, maximizando sus ventas con el fin de obtener mayores ingresos y a la vez, ser eficientes para reducir sus costos y gastos. Sin embargo por distintos factores, no siempre una entidad privada generaba utilidades o ganancias, ocasionando que la Base imponible sobre la que se aplica la



tarifa de impuesto a la renta de sociedades sea inexistente o lo que se denomina en valor numérico “cero”; por lo tanto hasta antes de la creación de este anticipo no cancelaba valor alguno por impuesto a la renta en el caso expuesto.

El anticipo que se viene calculando para los ejercicios económicos 2010 en adelante, como ya lo hemos venido analizando, garantiza que casi toda sociedad a pesar que obtenga ganancias mínimas o inexistentes, tenga que cancelar valores por concepto de Impuesto a la Renta, proveniente del anticipo determinado. A continuación expondremos y comprobaremos como una sociedad que ha tenido una base imponible de cero, bien sea porque obtuvo pérdidas contables o porque teniendo utilidades luego de aplicar los beneficios tributarios (ejemplo: Deducciones por incremento neto de empleo, por contratar personas con discapacidad, etc.) en su conciliación tributaria eliminó su utilidad grabable, y tendrá que cancelar impuesto a la renta por consecuencia de la aplicación del art. 41 de la ley de Régimen Tributario Interno por la determinación del anticipo al que estuvo en la obligación de calcular, configurándose de esta manera lo que ya hemos venido hablando respecto del “impuesto a la renta mínimo” a las que están sujetas las sociedades.

Tomaremos como supuestos los siguientes datos, con el fin de ejemplificar que pasa si una sociedad que obtuvo pérdidas contables tendrá que pagar obligatoriamente valor por impuesto a la renta:

Datos Generales:

Anticipo Determinado para el año 2012:	\$ 10,000.00*
Valor pagado en la 1° y 2° cuota anticipo:	\$ 7,00 0.00
Pérdida contable del ejercicio 2012:	\$ 5,000.00
Gastos no deducibles de Impuesto a la Renta	\$ 1,000.00
Retenciones en la fuente 2012 (crédito Tributario):	\$ 2,000.00

*Valor obtenido de aplicar los porcentajes establecidos a los activos, ingresos, costos y gastos, y patrimonio



Calculo de la Base imponible con cargo al ejercicio 2012:

Para establecer la base imponible sobre la que se calcula la tarifa del impuesto a la renta, las sociedades deberán aplicar la conciliación tributaria establecida en el artículo 46 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Pérdida del ejercicio:	\$ (5,000.00)
(-) 15% Participación Trabajadores:	\$ 0.00
(+) Gastos no deducibles:	\$ 1,000.00
(=) Base Imponible:	\$ 0.00

Como se observa, a pesar que existen Gastos no deducibles por \$ 1,000.00, estos no superan la pérdida del ejercicio (\$ 5,000.00), consecuentemente la base imponible sobre la que se calcularía la tarifa del Impuesto (23%) es inexistente o igual a cero. Sin embargo, la sociedad se encuentra obligada a aplicar lo ordenado mediante el artículo 79 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, con el fin de establecer si existe un valor a pagar por impuesto a la renta o un saldo a favor:

Base Imponible:	\$ 0.00
Impuesto a la Renta Causado (β):	\$ 0.00
Anticipo Determinado (Ω):	\$ 10,000.00
Impuesto a la Renta mayor entre β y Ω:	\$ 10,000.00
Cuotas de anticipo pagadas	\$ 7,000.00
Retenciones en la Fuente	\$ 2,000.00
Impuesto a Pagar	\$ 1,000.00



En el ejemplo expuesto queda por demás comprobado, que a pesar que la sociedad tenía pérdida en el ejercicio y una base imponible inexistente, el sujeto pasivo tiene una obligación de pago por concepto de impuesto a la renta por \$ 10,000.00, de los cuales \$ 7,000.00 ya fueron satisfechos con las 2 pagos efectuados en los meses de Julio y Septiembre y los \$ 3,000.00 restantes ser compensados con las retenciones del ejercicio, esto es \$ 2,000.00, debiendo cancelar un valor de \$ 1,000.00 al momento de efectuar la declaración de impuesto a la renta del ejercicio 2012.

Esto se debe, principalmente a la aplicación a lo ordenado en la normativa tributaria, por concepto de aplicación del anticipo del impuesto a la renta, en donde se comprueba que casi todas las sociedades están sujetas a un impuesto mínimo de impuesto a la renta.

Se exceptúa de esta obligación, conforme así se lo ha dispuesto en la normativa tributaria, a todas las sociedades recién constituidas por un tiempo de cinco años de iniciada su operación efectiva; y a las sociedades que se encuentren en proceso de disolución; conforme las condiciones que se citan a continuación:

Art. 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno:

“...Las sociedades recién constituidas, las inversiones nuevas reconocidas de acuerdo al Código de la Producción, 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 quinto 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 de la Secretaría Técnica del Consejo Sectorial de la Producción y el Servicio de Rentas Internas...”



“...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...”



CAPITULO 4: ANÁLISIS DE LOS VALORES PAGADOS POR LAS SOCIEDADES



4.1 Análisis histórico de la tendencia de los valores pagados como anticipo del impuesto a la Renta.

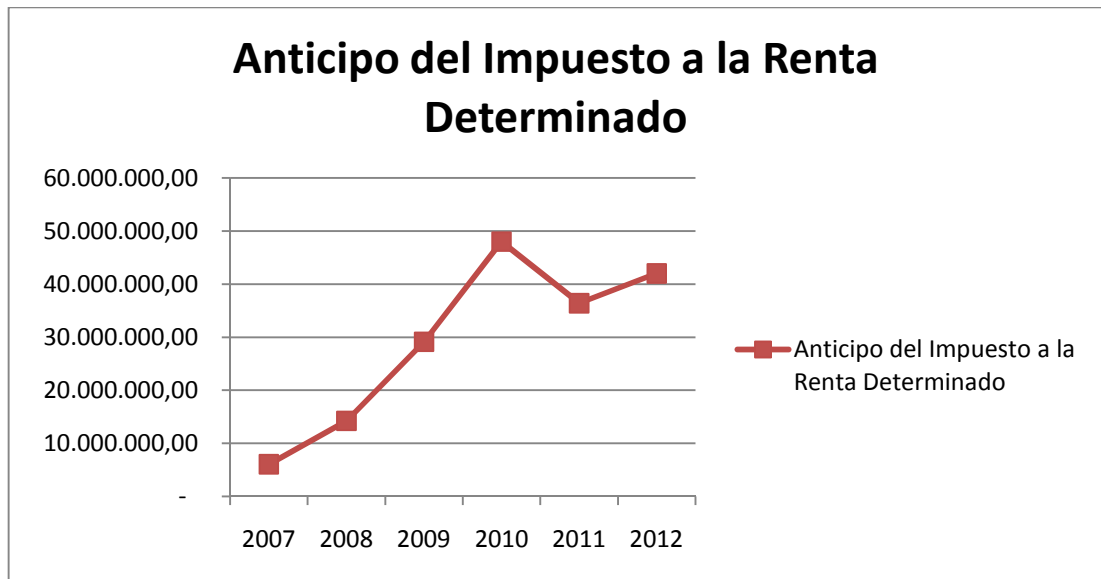
El estudio a realizarse corresponde al periodo comprendido desde el año 2007 al año 2012, en base a datos proporcionados por el Servicio de Rentas Internas, Regional Austro, de las declaraciones de Impuesto a la Renta presentadas por sociedades.

Los datos obtenidos por el año 2007 serán utilizados como información de periodo de control para verificar la variación que han tenido los valores del anticipo a partir de las modificaciones fiscales que iniciaron con la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador.

En un primer análisis, se utilizó la totalidad de los datos proporcionados por el SRI procedentes de las declaraciones de Impuesto a la Renta de sociedades (formularios 101), exceptuando aquellas en las cuales el tercer dígito del RUC fuese 6, es decir, se excluyó de las bases la información proporcionada por las instituciones públicas.

Los resultados de consolidar estos datos, están presentados en el anexo número 4, con los cuales obtuvimos el siguiente gráfico:

Gráfico No. 1



Fuente: Bases de datos del SRI Regional del Austro

Elaboración: Los autores

En base al gráfico anterior, se puede apreciar que la tendencia del anticipo del impuesto a la renta es hacia el alza, así como también se evidencia que existe una variación en el año 2010 que distorsiona dicha tendencia, por lo cual, al realizar una revisión de datos, se pudo determinar que a pesar de contar con información depurada en donde no constan las declaraciones presentadas por las instituciones públicas, algunas empresas públicas, al tener como tercer dígito de su RUC el número 9 (como las empresas privadas), no fueron retiradas de las bases datos provocando así que la tendencia se vea afectada de la manera antes descrita.

Cabe mencionar que en fecha 16 de octubre de 2009 se publica la Ley Orgánica de Empresas Públicas, que realizó la siguiente reforma al artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno que enumera los ingresos que se encuentran exentos de pago de impuesto a la renta:

“1.1.2.1. Sustitúyase el numeral 2 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, por el siguiente:



2.- Los obtenidos por las instituciones del Estado y por las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas".

Debido a esta reforma, aquellas empresas públicas que venían pagando impuesto a la renta, desde la fecha en la que ingresaron al catastro de empresas públicas, pasaron a ser exentas de dicho pago.

De la base de datos entregada, se pudo identificar a cuatro empresas cuya información produce la distorsión de las tendencias en lo referente a anticipo del impuesto a la renta determinado. Estas empresas son:

- Empresa Eléctrica Regional Centro Sur C.A.
- Electro Generadora del Austro Elecaustro S.A.
- Corporación Eléctrica del Ecuador Celec S.A.
- Compañía de Generación Hidroeléctrica Paute Hidropaute S.A.

Estas empresas pertenecen a la familia económica denominada Suministros De Electricidad, Gas y Agua. Una de las principales empresas que ocasiona distorsión en la tendencia del anticipo es la Corporación Eléctrica del Ecuador CELEC S.A. pues su domicilio tributario estuvo registrado dentro de la Regional del Austro únicamente en los años 2009 y 2010.

Otra distorsión significativa resulta de la información reportada por la Compañía de Generación Hidroeléctrica Paute HIDROPAUTE S.A., ya que, debido a sus grandes proporciones en los componentes que se toman en consideración para el cálculo del anticipo de acuerdo a la forma establecida para el año 2008, el anticipo determinado para dicho año y para los años 2009 y 2010 sufre un alza significativa, especialmente en el año 2009 y, el hecho de que la Empresa Eléctrica Regional Centro Sur



C.A. y Electro Generadora del Austro Elecaustro S.A. también dejaron de calcular anticipos debido al registro en el catastro de empresas públicas, contribuyó para afectar las tendencias analizadas.

Una vez detectadas las desviaciones y corregidas las bases de datos con la eliminación de estas cuatro empresas, se procedió a rehacer los cálculos de las series, obteniendo los siguientes resultados:

Tabla No. 9

Año	Anticipo del Impuesto a la Renta Determinado* (en USD)	Variación (en USD)	Variación (porcentual)
2007	3,399,679.09		
2008	8,557,838.82	5,158,159.73	151.72%
2009	12,111,131.26	3,553,292.44	41.52%
2010	29,657,128.24	17,545,996.98	144.87%
2011	36,398,605.86	6,741,477.62	22.73%
2012	42,002,265.01	5,603,659.15	15.40%

Fuente: Bases de datos del SRI Regional del Austro

Elaboración: Los autores

* Eliminadas las distorsiones

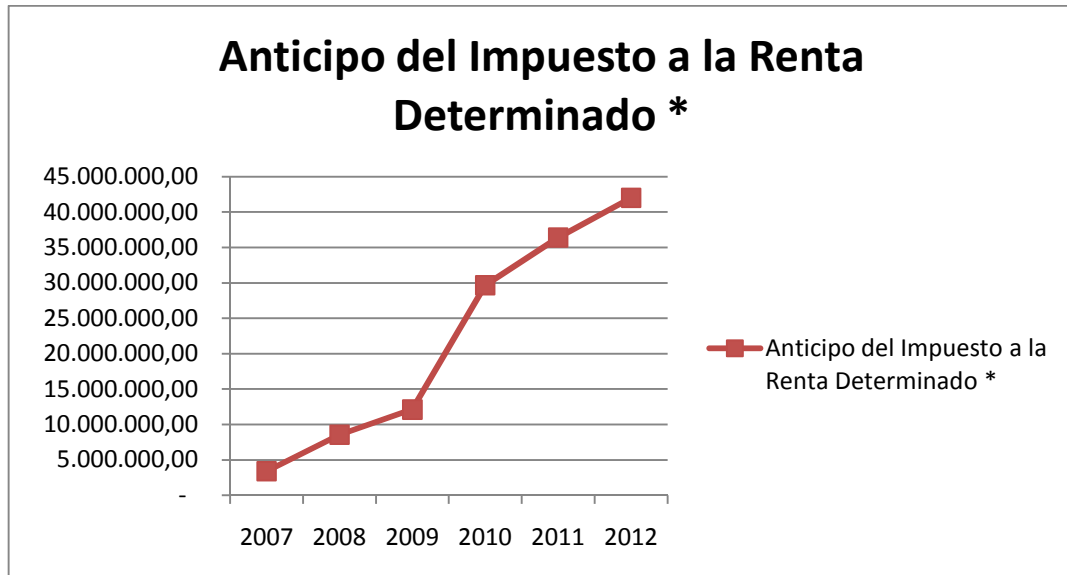
Como vemos la variación porcentual presenta saltos destacados en los años 2008 y 2010.

En el año 2008 la variación es de \$ 5,158,159.73 con respecto al 2007, lo cual equivale a un 151.72% de incremento; esto debido a que es el primer año en el que se aplica la fórmula de cálculo sobre los activos, patrimonio, costos y gastos deducibles e ingresos gravados, y realizando el ajuste de restarle las retenciones, lo cual produjo como resultado este abrupto incremento en el monto total del anticipo determinado.

En el año 2010 la variación con respecto al año 2009 refleja un incremento de \$ 17,545,996.98 que equivale al 144.87% de alza; esto se debe a que en la fórmula de cálculo para este año ya no se resta las

retenciones al anticipo determinado como ya se mencionó en el capítulo anterior.

Gráfico No. 2



Fuente: Bases de datos del SRI Regional del Austro

Elaboración: Los autores

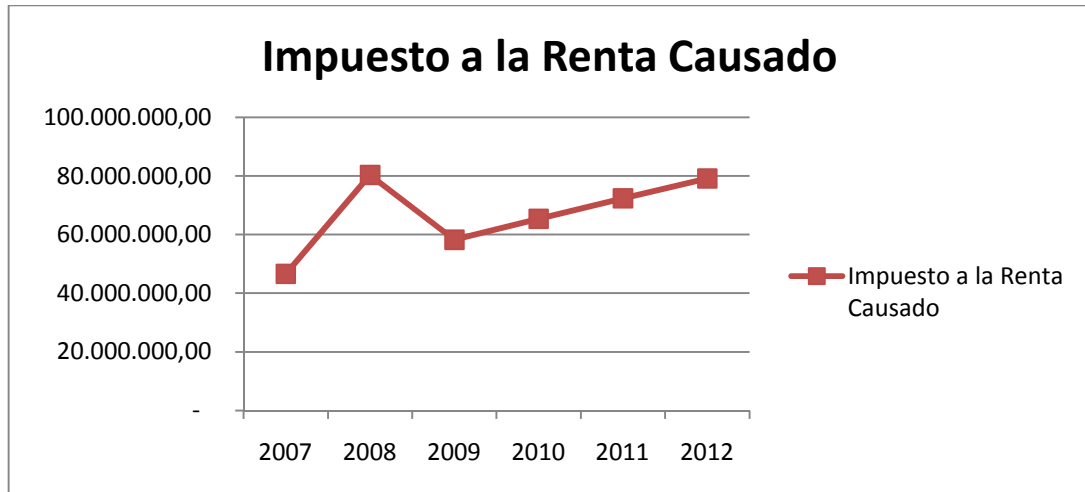
* Eliminadas las distorsiones

Si graficamos los datos de los anticipos del impuesto a la renta determinados, se puede observar que al eliminar los datos de estas cuatro empresas, se mantiene la tendencia a lo largo del periodo.

4.2 Variación de la recaudación por efecto del anticipo del impuesto a la renta

De la tabulación de los datos proporcionados dentro del rubro de Impuesto a la Renta Causado, en el periodo analizado en la Regional del Austro, sin eliminar las cuatro empresas antes detalladas, se obtiene la información presentada en el anexo número 5, con estos datos se obtiene el siguiente grafico:

Gráfico No. 3



Fuente: Bases de datos del SRI Regional del Austro

Elaboración: Los autores

En el gráfico precedente, se puede observar una distorsión en la tendencia de los datos en el año 2008, la cual es causada debido a un incremento significativo en el Impuesto a la Renta de la Compañía de Generación Hidroeléctrica Paute Hidropaute S.A., por esta razón nuevamente se realiza la misma depuración que en el análisis de los datos del anticipo determinado.

Los resultados obtenidos al depurar los datos de las cuatro empresas relacionadas con la energía eléctrica son:

Tabla No. 10

Año	Impuesto a la Renta Causado * (en USD)	Variación (en USD)	Variación (porcentual)
2007	31,329,288.19		
2008	41,532,398.14	10,203,109.95	32.57%
2009	54,000,805.90	12,468,407.76	30.02%
2010	65,229,831.04	11,229,025.14	20.79%
2011	70,379,423.29	5,149,592.25	7.89%
2012	78,876,628.67	8,497,205.38	12.07%

Fuente: Bases de datos del SRI Regional del Austro

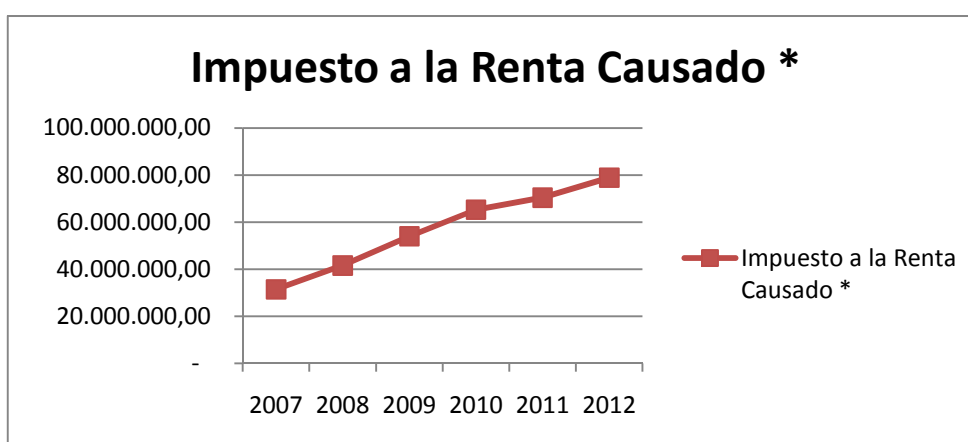
Elaboración: Los autores

* Eliminadas las distorsiones

Se puede evidenciar un mayor incremento en términos porcentuales en el año 2008, cuando se aplica lo contenido en la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, produciéndose un incremento de \$10,203,109.95 con respecto al 2007, lo que equivale a un 32.57%.

Con los datos del impuesto a la Renta Causado obtenemos el siguiente gráfico:

Gráfico No. 4



Fuente: Bases de datos del SRI Regional del Austro

Elaboración: Los autores

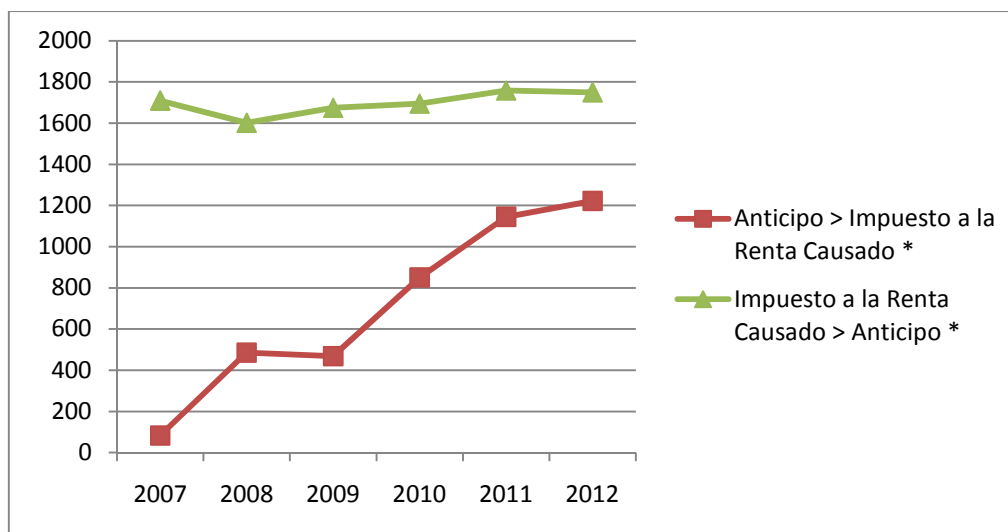
* Eliminadas las distorsiones

Como se puede observar, al realizar la eliminación de las distorsiones tenemos una tendencia claramente marcada al alza, lo cual lleva a suponer que se está cumpliendo uno de los objetivos del anticipo que era sincerar las declaraciones del impuesto a la renta.

La manera como se buscaba obtener información cada vez más verídica en las respectivas declaraciones de impuesto a la renta, era que si algún contribuyente trataba de evadir o eludir la carga tributaria del impuesto a la renta, ya sea disminuyendo ingresos gravados o aumentando costos y gastos “deducibles”, se vuelva inútil la disminución de los valores de impuesto a la renta causado, pues al final se pagarán los valores de renta correctos vía anticipo.

Debido a los diversos cambios que se han producido en la forma de cálculo del anticipo del impuesto a la renta, se ha presentado como resultado que cada vez más empresas realicen pagos de anticipo de impuesto a la renta mayores a los valores del propio impuesto a la renta causado. Los datos que se presentan en el anexo número 6 son tomados en base a la información depurada sin tomar en consideración a las cuatro empresas de generación y distribución eléctrica, al graficar esta información obtenemos:

Gráfico No. 5



Fuente: Bases de datos del SRI Regional del Austro

Elaboración: Los autores

* Eliminadas las distorsiones

De prevalecer esta tendencia, el número de empresas que se presentan con un Anticipo Pagado mayor al propio Impuesto a la Renta Causado, alcanzaría, e incluso podría hasta superar, al número de empresas con un Impuesto a la Renta Causado mayor al Anticipo Pagado. Como se puede observar en el Gráfico No. 5, el número de empresas que se mantienen con un pago del propio impuesto se ha presentado sin mayores variaciones a lo largo del periodo analizado; mientras que, el número de empresas donde se está recaudando vía anticipo pagado, ha tenido un crecimiento constante.



Analizando únicamente los datos del número de empresas con un Anticipo Pagado mayor al Impuesto a la Renta Causado, tenemos que:

Tabla No. 11

Año	Anticipo > Impuesto a la Renta Causado * (número de empresas)	Variación (número de empresas)	Variación (porcentual)
2007	83		
2008	485	402	484.34%
2009	468	-17	-3.51%
2010	851	383	81.84%
2011	1145	294	34.55%
2012	1222	77	6.72%

Fuente: Bases de datos del SRI Regional del Austro

Elaboración: Los autores

* Eliminadas las distorsiones

El mismo comportamiento de incremento entre los años 2007 – 2008 y 2009 – 2010 que se observó al analizar los datos referentes al total del anticipo determinado, se advierte en los datos concernientes al número de empresas con Anticipo Pagado mayor al Impuesto a la Renta Causado. Se puede suponer que el motivo es el mismo que ya se había analizado, el 2008 es el año en el que se publicó la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y, desde el año 2010, ya no se resta el valor de las retenciones del total del anticipo determinado.

4.3 Análisis del impacto del anticipo del impuesto a la renta por sectores económicos

En este punto al hacer referencia a Sectores Económicos, se trata de lo que a nivel de estadísticas del SRI se denominan Familias Económicas, las cuales son:

- Actividades de servicios sociales y de salud
- Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler



- Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria
- Agricultura, ganadería, caza y silvicultura
- Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores, motocicletas, efectos personales y enseres domésticos
- Construcción
- Enseñanza
- Explotación de minas y canteras
- Hoteles y restaurantes
- Industrias manufactureras.
- Intermediación financiera
- Organizaciones y órganos extraterritoriales
- Otras actividades comunitarias sociales y personales de tipo servicios
- Pesca
- Sin actividad económica - ciu
- Suministros de electricidad, gas y agua
- Transporte, almacenamiento y comunicaciones
- Verificar

Los datos de los anticipos determinados en el austro totalizados por familias económicas son:

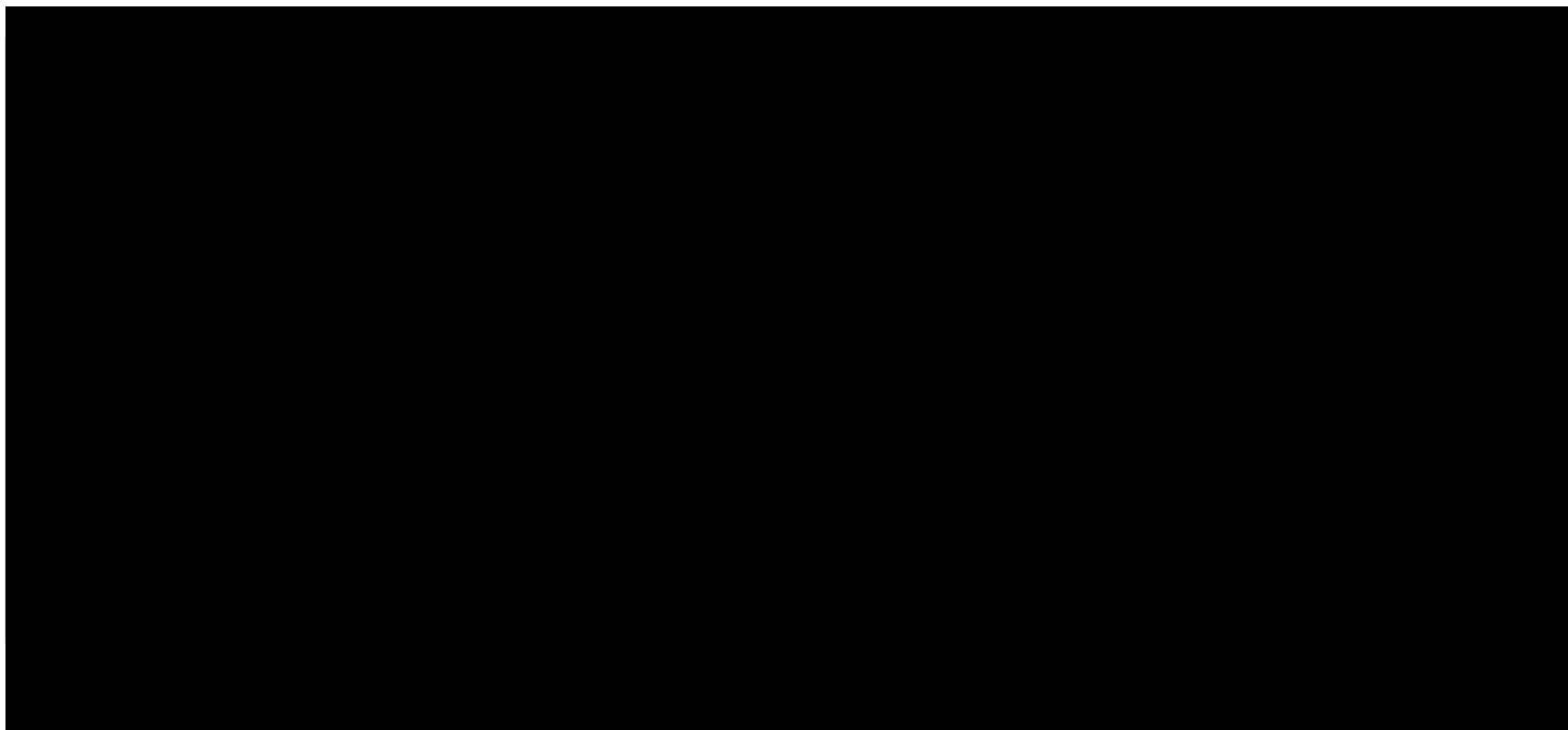


Tabla No. 12

Familias Económicas	Anticipo determinado 2007	Anticipo determinado 2008	Anticipo determinado 2009	Anticipo determinado 2010	Anticipo determinado 2011	Anticipo determinado 2012
Actividades de servicios sociales y de salud	52.648,25	144.442,81	240.175,86	402.198,08	400.512,92	574.752,91
Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler	192.381,15	507.980,96	633.013,71	1.432.784,74	1.520.230,90	1.633.739,08
Administración pública y defensa; planes de seguridad	24.851,55	135.272,71	151.921,07	59.502,63	100.710,72	98.164,67
Agricultura, ganadería, caza y silvicultura	87.238,86	965.407,50	1.298.772,54	440.564,69	531.756,43	694.454,16
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de	899.433,42	3.057.413,30	4.813.894,43	14.195.555,44	18.374.539,56	20.558.779,23
Construcción	8.886,41	141.397,40	170.434,45	229.903,31	258.017,15	457.731,62
Enseñanza	36.022,42	111.424,22	105.567,68	124.186,46	135.975,70	150.378,56
Explotación de minas y canteras	11.922,71	168.220,17	123.429,49	258.779,11	179.685,81	233.387,70
Hoteles y restaurantes	44.222,15	117.997,38	92.515,19	192.421,14	223.465,39	238.523,81
Industrias manufactureras.	642.790,67	710.200,23	1.679.103,48	9.043.831,50	11.037.756,47	12.910.682,83
Intermediación financiera	1.239.846,93	2.051.451,54	2.383.644,40	2.554.408,22	2.770.269,66	3.352.494,66
Organizaciones y órganos extraterritoriales	-	-	-	-	-	-
Otras actividades comunitarias sociales y personales de	21.918,61	68.150,49	52.194,99	143.829,32	147.143,70	166.104,53
Pesca	12.230,56	10.551,98	14.643,54	12.070,29	11.472,24	14.411,19
Sin actividad económica - ciu	-	-	-	-	-	-
Suministros de electricidad, gas y agua	65.877,65	165.040,23	119.428,19	19.311,37	16.634,44	5.579,64
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	59.407,75	199.721,92	230.274,39	545.709,55	688.401,47	913.080,42
Verificar	-	3.165,98	2.117,85	2.072,39	2.033,30	-
Total general	3.399.679,09	8.557.838,82	12.111.131,26	29.657.128,24	36.398.605,86	42.002.265,01
Fuente: Bases de datos del SRI Regional del Austro						
Elaboración: Los autores						
* Eliminadas las distorsiones						



La variación porcentual año a año por familias económicas es la siguiente:





Las actividades en las cuales el incremento del anticipo se dio todos los años son las siguientes:

- Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler
- Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores, motocicletas, efectos personales y enseres domésticos
- Construcción
- Industrias manufactureras.
- Intermediación financiera
- Transporte, almacenamiento y comunicaciones

Salvo en la industria manufacturera, en las demás familias económicas el incremento porcentual más fuerte fue por la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, es decir el incremento del 2007 al 2008, debido al cambio en la fórmula de cálculo del anticipo.

En la Industria manufacturera, el incremento porcentual más fuerte es el que se produce en el periodo 2009 al 2010, es decir, a las empresas que componen esta familia económica les afectó más el no poder restar las retenciones al anticipo que el cambio mismo en la fórmula de cálculo.

En las siguientes familias económicas se da un incremento del anticipo regularmente, menos en un año, las cuales son:

- Actividades de servicios sociales y de salud
- Agricultura, ganadería, caza y silvicultura
- Enseñanza
- Hoteles y restaurantes
- Otras actividades comunitarias sociales y personales de tipo servicios



En todas estas familias económicas el incremento porcentual más alto fue entre los años 2007 al 2008 y las familias económicas en las que el anticipo disminuyó dos o más veces en el periodo analizado son:

- Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria
- Explotación de minas y canteras
- Pesca
- Suministros de electricidad, gas y agua

Igualmente, en todos los casos el alza porcentual más significativa fue entre los años 2007 y 2008.

De entre todas las familias económicas, en la familia de Organizaciones y órganos extraterritoriales, no hay valores determinados por anticipo del Impuesto a la Renta, ya que son instituciones exentas del pago de dicho impuesto y, en caso de la familia denominada Sin actividad económica –CIIU, sólo existe una empresa categorizada en esta familia económica y no presenta valores determinados por anticipo por lo cual no tiene variaciones, en la familia designada como Verificar, hay una sola sociedad, por lo cual no es posible realizar un análisis.

En el caso de la familia Suministro de electricidad, gas y agua, a pesar de haber eliminado la información de las cuatro empresas de generación o distribución eléctrica que distorsionaban el modelo, ésta es la única categoría en la cual los valores determinados por anticipo del impuesto a la renta para el año 2012 son inferiores a los del 2007, por lo cual es fácil suponer que aún hay varias empresas públicas en esta familia económica, sobre todo por tratarse de un sector asociado a la provisión de servicios básicos.



De todo esto podemos destacar dos puntos como los más relevantes:

Familias Económicas	Anticipo determinado 2007	Anticipo determinado 2008	Anticipo determinado 2009	Anticipo determinado 2010	Anticipo determinado 2011	Anticipo determinado 2012
Actividades de servicios sociales y de salud	1,55%	1,69%	1,98%	1,36%	1,10%	1,37%
Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler	5,66%	5,94%	5,23%	4,83%	4,18%	3,89%
Administración pública y defensa; planes de seguridad	0,73%	1,58%	1,25%	0,20%	0,28%	0,23%
Agricultura, ganadería, caza y silvicultura	2,57%	11,28%	10,72%	1,49%	1,46%	1,65%
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de	26,46%	35,73%	39,75%	47,87%	50,48%	48,95%
Construcción	0,26%	1,65%	1,41%	0,78%	0,71%	1,09%
Enseñanza	1,06%	1,30%	0,87%	0,42%	0,37%	0,36%
Explotación de minas y canteras	0,35%	1,97%	1,02%	0,87%	0,49%	0,56%
Hoteles y restaurantes	1,30%	1,38%	0,76%	0,65%	0,61%	0,57%
Industrias manufactureras.	18,91%	8,30%	13,86%	30,49%	30,32%	30,74%
Intermediación financiera	36,47%	23,97%	19,68%	8,61%	7,61%	7,98%
Organizaciones y órganos extraterritoriales	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Otras actividades comunitarias sociales y personales de	0,64%	0,80%	0,43%	0,48%	0,40%	0,40%
Pesca	0,36%	0,12%	0,12%	0,04%	0,03%	0,03%
Sin actividad económica - ciu	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Suministros de electricidad, gas y agua	1,94%	1,93%	0,99%	0,07%	0,05%	0,01%
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	1,75%	2,33%	1,90%	1,84%	1,89%	2,17%
Verificar	0,00%	0,04%	0,02%	0,01%	0,01%	0,00%
Total general	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
Fuente: Bases de datos del SRI Regional del Austro						
Elaboración: Los autores						
* Eliminadas las distorsiones						



En el año 2007 la familia económica que tiene mayor participación en el total del anticipo determinado es la de intermediación financiera, en segundo lugar está el comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores, motocicletas, efectos personales y enseres domésticos y el tercer lugar es la Industria manufacturera.

Para el año 2012 se registra algunos cambios, la mayor participación es de las empresas que componen la familia económica de comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores, motocicletas, efectos personales y enseres domésticos, en segundo lugar la industria manufacturera y el tercer lugar para la intermediación financiera.

Como podemos ver las reformas potenciaron los anticipos determinados en las familias económicas relacionadas con la producción y comercialización de bienes, se observa un incremento alto especialmente en el anticipo determinado para el año 2010, debido a la reforma del 23 de diciembre de 2009 en la cual se dejó de restar las retenciones para la determinación del anticipo.

Por otro lado, el anticipo determinado para el año 2010, por las sociedades que componen la familia económica dedicada a la intermediación financiera, al ser un sector donde las retenciones no son muy altas frente al tamaño de las instituciones, no se vio un mayor incremento; además a partir de este ejercicio económico las cooperativas de ahorro y crédito bajo el control de la DINACCOOP no considerarán para el cálculo del anticipo los activos monetarios, como ya lo hacían las instituciones controladas por la superintendencia de bancos y seguros, lo cual disminuye la participación porcentual que tiene esta familia económica del total Regional (ver tabla 14).



Otra familia económica que disminuye sustancialmente su participación en el total del anticipo determinado, es el de las sociedades que se dedican a la agricultura, ganadería, caza y silvicultura esto debido a que en la reforma del 23 de diciembre de 2009, exoneró del anticipo al impuesto a la renta a los contribuyentes que se dediquen exclusivamente a actividades relacionadas con proyectos productivos agrícolas de agroforestería y de silvicultura de especies forestales, con etapa de crecimiento mayor a un año, durante los periodos fiscales en los que no reciban ingresos gravados que sean fruto de una etapa principal de cosecha.

El resto de las familias económicas no tuvieron variaciones significativas en lo referente a su participación porcentual del total de anticipos determinados.

1. Salvo el caso muy puntual de las empresas de suministro de electricidad, gas y agua, en todas las demás actividades los valores por anticipo determinado se incrementaron y en valores muy significativos, tomando en consideración la relación de los años 2007 y 2012.
2. En los casos de las Industrias manufactureras y de pesca, en todas las demás actividades el mayor incremento se produjo entre los años 2007 y 2008.
3. Las reformas referentes al anticipo tuvieron mayor efecto en las familias económicas que están compuestas de sociedades que se dedican al comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores, motocicletas, efectos personales y enseres domésticos y a las industrias manufactureras, que básicamente son las sociedades que se dedican a la producción y comercialización de bienes.



CAPITULO 5: CONCLUSIONES, RECOMENDACIONES Y LIMITACIONES



5.1 Conclusiones

Una vez terminado el presente trabajo investigativo, luego de haber estudiado e identificado cada una de las reformas que se han dado en torno a la determinación y forma de pago del anticipo del Impuesto a la Renta se puede indicar que se logró alcanzar los objetivos que se buscaban propuestos, pudiendo concluir con las siguientes afirmaciones:

- Con las reformas aplicadas se logró que las sociedades con fines de lucro, que venían tributando con un valor de cero en Impuesto a la Renta Causado, tengan que cancelar algún valor por este tributo mediante la figura del anticipo, frenando de alguna manera a las empresas que disfrazaban sus pérdidas, mediante la disminución de sus ingresos o aumento de gastos. La aplicación del anticipo logró sincerar las cifras del impuesto a la renta causado, ocasionando que se vuelva inútil evadir o eludir la carga tributaria, por lo cual resulta implícito que los contribuyentes determinen cifras apegadas a la realidad obteniendo un Impuesto a la Renta razonable al resultado de la actividad económica.
- Si bien es cierto que mediante la figura del anticipo se logró cobrar tributos a ciertas empresas que disfrazaban su rentabilidad mediante la generación de pérdidas ficticias; esto sí afectó a aquellos contribuyentes que no generaron utilidades (por circunstancias externas o internas de la propia empresa) obligándoles a cancelar un impuesto a la renta, toda vez que indudablemente su anticipo determinado fue o será mayor al Impuesto a la Renta que cause en el ejercicio; afectando dicho pago al patrimonio de la sociedad.
- El anticipo del impuesto a la renta cumple con todas las condiciones legales y no contraviene ninguno de los principios tributarios constitucionales, por lo cual los contribuyentes no



pueden alegar su inconstitucionalidad y deben cumplir lo que indica la ley, aún cuando a su modo de ver les parezca excesiva la carga tributaria.

- Desde el año 2007 las reformas a las leyes tributarias en torno al anticipo han sido constantes y siempre encaminadas a regular y fortalecer la recaudación del impuesto a la renta, cumpliendo a cabalidad lo dispuesto en el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador en lo concerniente a: *“Se priorizarán los impuestos directos y progresivos”*.
- El impuesto a la Renta es una de las principales herramientas fiscales, utilizadas por el gobierno central para la redistribución de la riqueza; teniendo en cuenta que por su naturaleza obliga a pagar más al que más ingresos percibe, utilizando posteriormente esos recursos para financiar el Presupuesto General del Estado, que servirá para la supervivencia del sistema burocrático y para las obras que nos benefician a todos los que vivimos en el país.



5.2 Recomendaciones

- A los contribuyentes y en especial a sus contadores, tener presente toda la normativa aplicable en torno al anticipo, además de todas sus reformas, toda vez que el no hacerlo puede traer consigo incumplimientos ante la Administración Tributaria y por ende sanciones, o también pagos mayores a los debidos.
- Implementar un mecanismo para que los gremios, cámaras y asociaciones que agrupan a los contribuyentes puedan exponer casos puntuales de sus asociados, que por alguna circunstancia tuvieron pérdidas en su ejercicio económico, de tal forma que puedan solicitar una disminución o exoneración del pago del anticipo.
- Incrementar las capacitaciones que brinda la administración tributaria, haciéndolas a tiempo y de forma que englobe todos los cambios que se generen en lo referente al anticipo del impuesto a la renta y diseñando una forma más viable de acceso a dichas capacitaciones, es decir, se las podría impartir a través de medios en línea como videos de las capacitaciones en páginas de internet accesibles para los contribuyentes, por ejemplo en la página web del SRI, para que los horarios y la cantidad de personal que se necesitan no sean limitantes.
- Se debería trabajar más en los temas de ciudadanía fiscal, para que se forme a la población con una cultura tributaria y entiendan que los impuestos no son una exacción del gobierno hacia los ingresos de los contribuyentes, sino que son un aporte que se da para el bien del país.



5.3 Limitaciones

La limitación que tuvimos para la elaboración de la tesis, referente al capítulo cuatro, fue que los datos que nos proporcionó el Servicio de Rentas Internas no tenían la identificación de los contribuyentes y no pudimos hacer una depuración completa de la información, las sociedades que pudimos identificar fue debido a que son de las más grandes en su rama y en la región, lo hicimos comparando datos de las tablas proporcionadas con los de la pagina web del SRI, en la sección de impuesto a la renta causado de personas jurídicas.

Al no tener una formación jurídica, nos vemos limitados por la falta de conocimientos de hermenéutica legal, para lo referente al análisis de la normativa tributaria.



REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Acosta, Eugenio Simón. (1993) El principio de legalidad o reserva de ley tributaria, Principios Constitucionales Tributarios. México. Universidad de Sinaloa.

Andino Alarcón, Mauro. (2009). Hacia un nuevo Sistema de Imposición Indirecta. Recuperado el 2 de Julio de 2012 de <http://cef.sri.gov.ec/virtualcef/file.php/1/Publicaciones/F03092011/F3/F3.4.pdf>.

Arosemena Arosemena, Guillermo. (2009). Impuestos, gobierno y economía: ¿Aliados o enemigos?. Revista Económica del IDE Business School. Recuperado el 27 de Marzo de 2013 de <http://investiga.ide.edu.ec/index.php/impuestos-gobierno-y-economiaaliados-o-enemigos>

Baldo, Alberto “et. al.”. (2004). Tratado de Tributación. Argentina: Tomo II. Editorial Astrea.

Cabanellas de Torres, Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental.

Carrasco, Carlos Marx “et. al.”. (2012). Una Nueva Política para el Buen Vivir. Ecuador: Ediciones Abya-Yala.

Carrasco, Carlos Marx. (09/07/2010). Pago de anticipo de Impuesto a la Renta siempre ha existido, asegura Carlos Marx Carrasco. Disponible en la URL http://www.ecuadorinmediato.com/index.php?module=Noticias&func=news_user_view&id=129901&umt=pago_antici



po_impuesto_a_renta_siempre_ha_existido_asegura_carlos_marx_carrasco_audio (Consulta 27/03/2013)

Carrasco, Carlos Marx. (31/08/2009). Pago de anticipo de Impuesto a la Renta evitará defraudación tributaria, según SRI. Disponible en la URL http://www.ecuadorinmediato.com/index.php?module=Noticias&func=news_user_view&id=111758&umt=pago_anticipo_impuesto_a_renta_evitara_defraudacion_tributaria_segun_sri (Consulta 02/05/2013)

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Tributación en el Nuevo Mundo. Recuperado el 30 de Agosto de 2012 de <http://www.ciat.org/index.php/es/novedades/historico-de-noticias/noticia/1242-tributacin-el-nuevo-mundo.html>.

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Resumen Histórico del Impuesto Sobre la Renta. Recuperado el 29 de Agosto de 2012 de <http://www.ciat.org/index.php/es/novedades/historico-de-noticias/noticia/1166-resumen-histo-del-impuesto-sobre-la-renta.html>.

Código Tributario, Codificación 9, Registro Oficial Suplemento 38 de 14 de Junio del 2005, insertas las reformas realizadas por la Asamblea Nacional Constituyente

Constitución de la República del Ecuador, publicada en el Registro Oficial No. 449 el 20 de Octubre de 2008.

El Comercio. (13/03/2012). 32 000 empresas aún declaran cero. Disponible en URL



http://www.elcomercio.com/negocios/empresas-declaran-cero_0_662333958.html (Consulta 27/03/2013)

García Vizcaino, Catalina. (1996). Derecho Tributario consideraciones económicas y jurídicas. Argentina: Tomo 1. Ediciones Depalma.

Guevara Rodríguez, Pablo. (Jueves, 22 de Abril de 2010 07:00; Última actualización el Miércoles, 09 de Junio de 2010 07:24). Naturaleza jurídica y constitucionalidad. Recuperado el 2 de Julio de 2012 de http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com_content&view=article&id=5427:anticipo-del-impuesto-a-la-renta&catid=58:derecho-tributario&Itemid=420.

GuilianiFonrouge, Carlos. (1997) Derecho Financiero. Argentina: Vol. 1. 6ta edición.

Jarach, Dino. (1996). Finanzas Públicas y Derecho Tributario. Argentina: Tercera Edición. AbeledoPerrot.

Ley de Redistribución del Gasto Social, publicada en el Registro Oficial No 847 el 10 de Diciembre del 2012.

Ley de Régimen Tributario Interno, con sus diferentes reformas desde el 2007 al 2012.

Ley Orgánica de Empresas Públicas, Dada por Ley S/n, publicada en Registro Oficial Suplemento 48 de 16 de Octubre del 2009.



Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, al Código Tributario, a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 392 el 30 de Julio de 2008.

Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 94 el 23 de Diciembre de 2009.

Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 242 del 29 de diciembre de 2007.

Montaño Galarza, César. (2004). La obligación de contribuir y los principios de la tributación en las constituciones de los estados miembros de la Comunidad Andina, en Tópicos Fiscales Contemporáneos. Aimeé Figueroa coord. Universidad de Guadalajara.

Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario y sus Reformas, dado el 28 de Diciembre de 2001.

Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario, dado el 30 de Abril de 2008.

Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario, dado el 28 de Mayo de 2010.



Robert Murray Haig. (1921). *The Concept of Income*. New York: Columbia University Press.

Rodas, Wilson Manolo. (2006). Tesis: *La gestión de los tributos y las garantías del debido proceso en el Ecuador*. Azogues Ecuador.

Sentencia No. 006-13-SIN-CC (25 de abril de 2013). *Corte Constitucional del Ecuador*. Caso No. 0036-10-IN

Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 392 la “Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, al Código Tributario, a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico

Troya, José Vicente. (2004). *Tributación y Derechos Humanos*. Revista de Derecho, No.2, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar.

Valdez Costa, Ramón. (1996). *Curso de Derecho Tributario*. Colombia: Segunda Edición. Editorial Temis.

Villegas, Héctor B. (2001). *Curso de Finanzas, derecho financiero y Tributario*. Argentina. Séptima Edición. Ediciones Depalma.



ANEXOS

Anexo 1

Recaudación de Impuestos Enero – Diciembre 2010 (Cifras en US \$)									SRI ...le hace bien al país!	
	Meta Inicial 2010 ⁽²⁾	Meta Reprogramada 2010 ⁽³⁾	Recaudación Ene - Dic 2009	Recaudación Ene - Dic 2010	Cumplimiento meta inicial	Cumplimiento meta reprogramada	Crecimiento Nominal 2010/2009	Participación de la recaudación		
TOTAL BRUTO ⁽¹⁾			6.890.276.702	8.073.765.572			17,2%			
Notas de Crédito y Compensaciones			197.023.128	209.097.670			6,1%			
TOTAL EFECTIVO ⁽¹⁾	7.641.293.251	8.014.981.945	6.849.788.472	8.357.203.224	109,4%	104,3%	22,0%	100,0%		
TOTAL GLOBAL ⁽⁷⁾	7.370.231.251	7.570.297.417	6.693.253.574	7.864.667.902	106,7%	103,9%	17,5%			
Devoluciones	(271.062.000)	(444.684.528)	(156.534.898)	(492.535.321)	181,7%	110,8%	214,6%			
Devoluciones de I. Renta			(34.240.702)	(74.932.168)			118,8%			
Devoluciones IVA			(120.949.711)	(415.604.864)			243,6%			
Devoluciones Otros			(1.344.485)	(1.998.289)			48,6%			
IMPUESTOS DIRECTOS								43%		
Impuesto a la Renta Recaudado	2.743.599.318	2.478.478.234	2.551.744.962	2.428.047.201	88,5%	98,0%	-4,8%			
Retenciones Mensuales	1.562.219.576	1.609.335.600	1.406.323.115	1.571.464.356	100,6%	97,6%	11,7%			
Anticipos al IR	411.178.308	322.104.628	376.192.413	297.766.660	72,4%	92,4%	-20,8%			
Saldo Anual ⁽⁸⁾	770.201.434	547.038.006	769.229.434	588.816.186	72,6%	102,2%	-27,4%			
Impuesto Ingresos Extraordinarios ⁽¹⁾		231.035.006		560.608.264			242,7%			
Impuesto a los Vehículos Motorizados	117.132.000	187.828.700	118.096.579	155.628.030	132,9%	82,9%	31,8%			
Salida de D divisas	337.295.000	338.189.962	188.287.257	371.314.941	110,1%	109,8%	97,2%			
Activos en el exterior	32.653.000	34.832.526	30.398.991	35.385.180	108,4%	101,6%	16,4%			
RISE	3.771.000	5.519.988	3.666.791	5.744.895	152,3%	104,1%	56,7%			
Regalías y patentes de conservación minera		10.202.791		12.513.117			122,6%			
Tierras Rurales		0		2.766.438						
SUBTOTAL IMPUESTOS DIRECTOS	3.234.450.318	3.286.087.207	2.892.194.579	3.572.008.066	110,4%	108,7%	23,5%			
IMPUESTOS INDIRECTOS								56%		
Impuesto al Valor Agregado	3.857.745.000	4.156.697.583	3.431.010.324	4.174.880.124	108,2%	100,4%	21,7%			
IVA de Operaciones Internas	2.212.745.000	2.464.292.404	2.106.140.287	2.506.451.046	113,3%	101,7%	19,0%			
IVA Importaciones	1.645.000.000	1.692.405.179	1.324.870.037	1.668.429.078	101,4%	98,6%	25,9%			
Impuesto a los Consumos Especiales	466.215.000	508.288.822	448.130.291	530.241.043	113,7%	104,3%	18,3%			
ICE de Operaciones Internas	365.644.000	378.699.844	350.866.626	392.058.663	107,2%	103,5%	11,7%			
ICE de Importaciones	100.571.000	129.588.977	97.263.665	138.182.380	137,4%	106,6%	42,1%			
SUBTOTAL IMPUESTOS INDIRECTOS	4.323.960.000	4.664.986.404	3.879.140.615	4.705.121.167	108,8%	100,9%	21,3%			
Otros								1%		
Intereses por Mora Tributaria	37.684.607	27.958.787	35.864.426	39.281.608	104,2%	140,5%	9,5%			
Multas Tributarias Fiscales	36.595.000	33.509.691	34.920.322	38.971.467	106,5%	116,3%	11,6%			
Otros Ingresos	8.603.326	2.439.855	7.668.530	1.820.916	21,2%	74,6%	-76,3%			
SUBTOTAL OTROS	82.882.933	63.908.333	78.453.278	80.073.991	96,6%	125,3%	2,1%			

Nota (1): Información provisional sujeta a revisión contable
Nota (3): Meta reprogramada en Directorio del SRI de 07 de septiembre de 2010.

Diciembre 2010 – Información provisional sujeta a revisión contable

Fuente: Base de datos SRI
Elaborado: Planificación y Control de Gestión



Anexo 2

Ley de Régimen Tributario Interno

“Art. 8.- Ingresos de fuente ecuatoriana.- Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos:

1.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano, salvo los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador, cuando su remuneración u honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos; o cuando han sido pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador. Se entenderá por servicios ocasionales cuando la permanencia en el país sea inferior a seis meses consecutivos o no en un mismo año calendario;

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

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

4.- Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza, provenientes de los derechos de autor, así como de la propiedad industrial, tales como



patentes, marcas, modelos industriales, nombres comerciales y la transferencia de tecnología;

5.- Las utilidades y dividendos distribuidos por sociedades constituidas o establecidas en el país;

6.- Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en el Ecuador, sea que se efectúen directamente o mediante agentes especiales, comisionistas, sucursales, filiales o representantes de cualquier naturaleza;

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

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

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

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

Para los efectos de esta Ley, se entiende como establecimiento permanente de una empresa extranjera todo lugar o centro fijo ubicado dentro del territorio nacional, en el que una sociedad extranjera efectúe todas sus actividades o parte de ellas. En el reglamento se determinarán los casos específicos incluidos o excluidos en la expresión establecimiento permanente.”



Anexo 3

	2007	2008	2009	2010 - 2012 (ejemplificado para el 2012)
Forma de determinar el anticipo	(50% IRC del ejercicio 2006) – Retenciones del año 2006	<p>Opción b.1): (50% IRC del ejercicio 2007) – Retenciones del año 2007</p> <p>Opción b.2): 0.2% del Patrimonio total del 2007 +0.2% del total de costos y gastos deducibles del 2007 +0.4% del Activo Total del 2007 +0.4% del total de ingresos gravados del 2007</p> <p>Σ - retenciones en la fuente año 2007.</p> <p>Anticipo Determinado de IR del año 2008: El mayor entre opción b.1) y b.2). La opción b.2) constituye el "anticipo mínimo"</p>	<p>Opción b.1): (50% IRC del ejercicio 2008) – Retenciones del año 2008</p> <p>Opción b.2): 0.2% del Patrimonio total del 2008 +0.2% del total de costos y gastos deducibles del 2008 +0.4% del Activo Total del 2008 +0.4% del total de ingresos gravados del 2008</p> <p>Σ - retenciones en la fuente año 2008.</p> <p>Anticipo Determinado de IR del año 2009: El mayor entre opción b.1) y b.2). La opción b.2) constituye el "anticipo mínimo"</p>	<p>0.2% del Patrimonio total del 2011 +0.2% del total de costos y gastos deducibles del 2011 +0.4% del Activo Total del 2011 +0.4% del total de ingresos gravados del 2011</p> <p>Anticipo Determinado de IR del año 2012</p>
Forma de Pago	50% en el mes de Julio de 2007 y 50% en el mes de Septiembre de 2007; el día depende del noveno dígito del RUC	50% en el mes de Julio de 2008 y 50% en el mes de Septiembre de 2008; el día depende del noveno dígito del RUC	50% en el mes de Julio de 2009 y 50% en el mes de Septiembre de 2009; el día depende del noveno dígito del RUC	Una vez que haya sido determinado el anticipo del 2012, deberá restar las retenciones en la fuente del impuesto a la renta del 2011, y el valor que resulte deberá ser cancelado en dos cuotas iguales, la primera en el mes de Julio de 2012 y la segunda en el mes de septiembre del mismo año (el día depende del noveno dígito del RUC); y el saldo no cancelado será cancelado conjuntamente con la declaración del impuesto a la renta del 2012.
Reducción y Exoneración	Si procede: Demostrar que las rentas gravables para el año 2007 serían inferiores a las obtenidas en el año 2006 o que las retenciones en la fuente del impuesto a la renta cubrirían el monto del impuesto a la renta a pagar en el ejercicio.	Si procede: Existía la posibilidad que la sociedad podía solicitar la reducción o exoneración en la parte que exceda del anticipo mínimo, cuando demostrara que generará pérdidas en el año 2008, o que las rentas gravables del año 2008 iban a ser inferiores a las obtenidas en el año 2007, o que las retenciones en la fuente del impuesto a la renta cubrirían el monto del impuesto a la renta a pagar en el ejercicio. Además, daba la posibilidad que se pueda informar al Servicio de Rentas Internas la decisión de acogerse al no pago del anticipo mínimo del Impuesto a la Renta, siempre y cuando justifique mediante una proyección anual que el anticipo mínimo será igual o menor al impuesto a la Renta causado obtenido en dicha proyección.	Si procede: Demostrar que generará pérdidas en el año 2009, o que las rentas gravables del año 2009 iban a ser inferiores a las obtenidas en el año 2008, o que las retenciones en la fuente del impuesto a la renta cubrirían el monto del impuesto a la renta a pagar en el ejercicio. Aclarando que la reducción se podrá aplicar únicamente sobre el excedente del anticipo mínimo	La normativa tributaria no prevé la posibilidad para que una entidad privada pueda solicitar exoneración o reducción de anticipo, únicamente en casos excepcionales, según lo indica el último inciso del literal i) del numeral 2 del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece que si la circunstancias se encuentran "... <i>debidamente justificados en que sectores o subsectores de la economía hayan sufrido una drástica disminución de sus ingresos por causas no previsible, 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 autorizado solo por un ejercicio fiscal a la vez.</i> "
Devolución.	Anticipo pagado constituye crédito tributario, y de existir saldo a favor, tiene la opción de compensarlo con el Impuesto causado de los tres siguientes años o solicitar la devolución por pago en exceso o indebido, pudiendo ser acreditado en cuenta bancaria o emisión de nota de crédito libremente negociable y utilizable.	Podría ser devuelto mediante un reclamo de pago indebido o una solicitud de pago en exceso, pero en la parte que no exceda al anticipo mínimo, con acreditación a cuenta bancaria o la emisión de una nota de crédito para el pago de cualquier impuesto o de libre negociación.	Si resultaba que el impuesto a la renta causado era inferior al anticipo determinado y cancelado, el contribuyente tenía derecho a un crédito fiscal, que podía ser devuelto mediante un reclamo de pago indebido o una solicitud de pago en exceso, con acreditación a cuenta bancaria o la emisión de una nota de crédito para el pago de cualquier impuesto o de libre negociación; disgregando en otra nota de crédito lo que correspondía al anticipo mínimo que haya sido cancelado y que no haya sido compensado con el impuesto a la renta causado.	Si el impuesto a la Renta Causado fue menor al anticipo determinado o calculado, este último se convierte en pago definitivo de impuesto a la renta, sin ser sujeto a devolución o crédito tributario para los siguientes años. Lo único susceptible de solicitar devolución de pago en exceso o indebido es el valor de las retenciones que exceda de este impuesto. El valor de retenciones en la fuente sujeto a devolución puede ser acreditado a una cuenta bancaria del contribuyente o mediante emisión de nota de crédito libremente negociable en cualquier tiempo o ser utilizada para cualquier obligación tributaria. Solo en circunstancias debidamente justificadas, una sociedad puede solicitar la devolución de este anticipo, establecido 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. 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.

Fuente: Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento vigente.

Elaboración: Los autores



Anexo 4

Año	Anticipo del Impuesto a la Renta Determinado (en USD)
2007	6,074,841.02
2008	14,227,270.11
2009	29,118,111.92
2010	47,989,272.03
2011	36,398,605.86
2012	42,002,265.01

Fuente: Bases de datos del SRI Regional del Austro

Elaboración: Los autores

Anexo 5

Año	Impuesto a la Renta Causado (en USD)
2007	46,596,457.35
2008	80,334,715.13
2009	58,220,038.56
2010	65,362,227.58
2011	72,377,460.85
2012	79,081,148.35

Fuente: Bases de datos del SRI Regional del Austro

Elaboración: Los autores



Anexo 6

Año	Anticipo Pagado > Impuesto a la Renta Causado * (número de empresas)	Impuesto a la Renta Causado > Anticipo Pagado* (número de empresas)
2007	83	1709
2008	485	1601
2009	468	1674
2010	851	1694
2011	1145	1758
2012	1222	1749

Fuente: Bases de datos del SRI Regional del Austro

Elaboración: Los autores

* Eliminadas las distorsiones



Anexo 7



Oficio No. 101012013OPLN002103
Cuenca, 18 de Junio de 2013
Asunto: Solicitud de Información

Economista
Xavier Mauricio Vázquez Aguilera
Estudiante
Universidad de Cuenca
Av. Remigio Crespo 5-28 y Lorenzo Piedra
Ciudad.

De mi consideración:

Atendiendo a su oficio ingresado en fecha 07 de junio de 2013, en la oficina de la Secretaría Regional del Servicio de Rentas Internas del Austro, con número de trámite 101012013020217, en la cual solicita: "...requiero información relativa a los campos de la Declaración del formulario 101 de sociedades, de la Regional del Austro, por el periodo 2007 a 2012, misma que refiere a:

- Por familia económica
- Casillero referente a Impuesto a la Renta Causado
- Anticipo determinado
- Anticipo próximo año
- Anticipo pagado..."

Me permito informarle que adjunto al presente en medio magnético podrá encontrar la información solicitada.

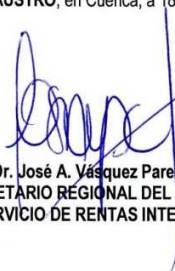
Le recuerdo que la información que se envía, deberá ser utilizada únicamente para los fines descritos en el oficio por usted enviado.

Atentamente,

f.) El Ing. Com. Jaime Ordoñez Andrade, DIRECTOR REGIONAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DEL AUSTRO.

Proveyó y firmó el Oficio que antecede, el Ing. Com. Jaime Ordoñez Andrade, DIRECTOR REGIONAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DEL AUSTRO, en Cuenca, a 18 de junio de 2013.

Lo certifico.-


Dr. José A. Vázquez Paredes
SECRETARIO REGIONAL DEL AUSTRO
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

1

SRI.gob.ec



UNIVERSIDAD DE CUENCA



FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

DISEÑO DE TESIS

TEMA: “ANÁLISIS DEL IMPACTO DE LAS VARIACIONES DEL ANTICIPO
DEL IMPUESTO A LA RENTA EN SOCIEDADES DEL AUSTRO PERIODO
2007 – 2012”

AUTORES:

Xavier Mauricio Vázquez Aguilera
Efrén Omar Vera Arias

ASESOR:

Econ. Santiago Pozo Rodríguez

Cuenca, Julio de 2012



1. TITULO DE TESIS

“ANÁLISIS DEL IMPACTO DE LAS VARIACIONES DEL ANTICIPO DEL
IMPUESTO A LA RENTA EN SOCIEDADES DEL AUSTRO PERIODO 2007
– 2012”

2. RESUMEN EJECUTIVO

Tributo viene del Latin TRIBUTUM que significa carga continua en dinero o en especie, que debe entregar el vasallo al señor en reconocimiento al señorío, o el súbdito al estado, con el fin de satisfacer las necesidades y distribuir la riqueza.

Todo Estado, desde el punto de vista económico, busca la redistribución de la riqueza de manera equitativa, proveyendo para ello de servicio básicos, como son la educación, salud, seguridad, infraestructura, defensa, vialidad, etc.; para ello indudablemente requiere de recursos económicos que le permitan satisfacer estas necesidades, recursos que pueden generarse del cobro de tributos, de la venta de crudo, del endeudamiento público o privado y de la autogestión.

Todo Estado como pilar fundamental de su organización, busca tener una adecuada política fiscal que permita tener los recursos suficientes con el fin de satisfacer las necesidades burocráticas que sirvan para su funcionamiento, así como también, satisfacer las necesidades sociales que demanden su pueblo; para ello, los tributos juegan un papel fundamental en la política de todo gobierno, toda vez que no sólo sirve para proveer de recursos financieros que se destinen al presupuesto general, sino que se



busca, sirva como un adecuado instrumento regulador de la economía, de los precios y del mercado.

Uno de los principios universales que regulan la tributación es la legalidad, ante ello es indispensable que todo impuesto esté creado mediante ley, para que pueda ser exigido y pagado por parte de todo sujeto pasivo que se encuentre ligado a la obligación tributaria.

En este contexto, se entiende que toda obligación tributaria referente al Impuesto a la Renta, necesariamente, se encontrará exigida en la Ley de Régimen Tributario, y la forma en la que se aplicará estará regulado en su reglamento, resoluciones e incluso informado en las circulares que el Servicio de Rentas Internas determine, como el ente administrador del Tributo que es.

Dentro de lo que comprende el Impuesto a la Renta, la normativa tributaria ha considerado (actualmente), que todas las sociedades y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, tengan que determinar, mediante la aplicación de un cálculo aritmético, el llamado anticipo de Impuesto a la Renta, que bajo ciertas circunstancias definidas en el art. 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, deberá cancelarse las dos primeras cuotas en los meses de Julio y Septiembre del ejercicio en curso, mas una última cuota que deberá ser pagada conjuntamente cuando se realice la Declaración de Impuesto a la Renta. Los valores cancelados podrán ser considerados crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal en curso.

La forma de cálculo del anticipo, hasta antes de la reforma tributaria establecida en la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, dada en diciembre 2007, cambió notablemente la concepción del anticipo que se venía aplicando durante muchos años en el Ecuador, en donde se



pasó de una única y sencilla fórmula en la que intervenía 2 variables a una aplicación y cálculo mediante una fórmula matemática más compleja, que además deberá de considerar múltiples variables con el fin que el sujeto pasivo pueda determinar su valor de anticipo a pagarse para el próximo año debiendo registrar al momento de presentar su declaración de Impuesto a la Renta.

A partir de la vigencia de la reforma antes indicada, año a año, ha existido múltiples cambios, tanto en la forma de cálculo o determinación del anticipo, como en la forma de pago, no siendo menos cierto, que también ha cambiado la forma en la que este pago adelantado de tributo, sea considerado o no crédito tributario, o que dé derecho a una devolución indebida o excesiva de tributos, cuando al determinar que el Impuesto a la Renta Causado sea menor a lo pagado anticipadamente por este concepto; y de considerarla posibilidad de solicitar una exoneración o reducción en el pago de este anticipo, siempre que se cumplan la condiciones legales para ello.

3. ANTECEDENTES

IMPORTANCIA Y MOTIVACIÓN

Uno de los impuestos que debe considerar toda sociedad al cierre de un ejercicio económico, para el caso Ecuatoriano, es el denominado Impuesto a la Renta; y para ello la normativa tributaria, ha dispuesto la obligación también de calcular y determinar el “ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA”, por ello se vuelve importante establecer la incidencia que tiene para las sociedades los distintos cambios en el pago por este concepto, durante el periodo de estudio de esta investigación.



La motivación personal que llevó a plantear este tema, radica que en la actualidad todas las sociedades deben determinar y posiblemente pagar un valor por concepto de Anticipo de Impuesto a la Renta, por lo tanto, es conveniente por medio de este estudio, el dar a conocer claramente a los sujetos pasivos de este impuesto (en este caso delimitado a los entes jurídicos) como deberá calcular, pagar, y en general brindar la información necesaria, que por intermedio de este análisis, permitirá aplicar la normativa tributaria para el periodo objeto del presente estudio, estableciendo resultados que posibiliten determinar la afectación del anticipo del Impuesto a la Renta en los diferentes sectores económicos.

DELIMITACION

Contenido.- Variaciones del Anticipo del Impuesto a la Renta

Espacio.- Austro

Periodo.- 2007-2012

Campo de aplicación.- Análisis del Impacto en las sociedades.

Título.- “ANÁLISIS DEL IMPACTO DE LAS VARIACIONES DEL ANTICIPO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN SOCIEDADES DEL AUSTRO PERIODO 2007 – 2012”

JUSTIFICACIÓN

JUSTIFICACIÓN ACADÉMICA



Esta investigación busca contribuir a la carrera de Contabilidad Superior y Auditoría, proveyendo de información necesaria para docentes, estudiantes e investigadores, que requieran conocer sobre las variaciones y el impacto que ha tenido el anticipo del Impuesto a la Renta durante el periodo propuesto, estableciendo una visión clara y objetiva, con resultados actuales, que quedarán a lo largo del tiempo como un material bibliográfico a consultar.

JUSTIFICACIÓN INSTITUCIONAL

La información que al final se obtenga del presente trabajo investigativo, servirá como material de consulta para sociedades de hecho y de derecho, Cámaras (Industrias, Comercio, etc.), Servicio de Rentas Internas, sociedad civil y en general cualquier ente jurídico que requiera conocer el contenido, análisis y resultados que se obtengan de esta tesis.

JUSTIFICACIÓN PERSONAL

El análisis que se pretende realizar, nos ayudará a ampliar los conocimientos ya adquiridos, ligando la parte contable con la tributaria, y estableciendo un criterio técnico en base a la aplicación de la normativa que rige al respecto.

FACTIBILIDAD

La bibliografía que se requiere para el análisis del tema de estudio, al ser público en su mayor parte, permite un fácil acceso, además que las actividades laborales que desempeñamos actualmente, permiten tener un conocimiento teórico y práctico en temas tributarios y contables, proveyendo de los elementos necesarios y básicos para poder elaborar una investigación



técnica y verídica, con análisis lo más objetivo posible y apegada a la normativa y realidad de los hechos para la economía ecuatoriana.

4. DESCRIPCIÓN DEL OBJETO DE ESTUDIO

BREVE DESCRIPCIÓN HISTÓRICA

El Tributar desde su concepción histórica no se lo ha llegado a precisar, pero sin lugar a dudas, constituye el producto de la dominación, es decir del poder de exigir el pago de una retribución en bienes o especies por parte de quien tiene el poder hacia quien está obligado al pago del tributo.

Los tributos que más recaudación proporcionan al Estado son los impuestos, y de ellos, con una simple y general clasificación tenemos impuestos indirectos y directos, y como principio se busca el incremento en el cobro o pago de los impuestos que sean exigidos de manera directa, en detrimento de los impuestos que sean cancelados o que se destinen al consumidos final, como es el caso de los impuestos indirectos.

El impuesto a la Renta, sin lugar a duda, al ser un tributo que grava al ingreso que obtiene cualquier ente jurídico o persona natural, es clasificado como un impuesto directo.

Robert Murray Hig (1921), en la época de la tributación contemporánea precisa a la renta como “*el aumento o acrecentamiento del poder de un sujeto para satisfacer sus necesidades durante un período dado en términos de dinero o de cualquier cosa susceptible de valoración monetaria*”¹.

¹ (Murray Haig, Robert, “The concept if income 1921”



La historia del Impuesto a la Renta en el Ecuador se retrae al año 1921, como inicio de una manera de gravar la renta que se percibía, se creó un impuesto especial, en el que su forma de cálculo consistía en aplicar un 5% de productividad sobre el valor total de los valores personales, y sobre este aplicar una tarifa del 1%, que corresponde al impuesto que debía ser retribuido al fisco. Su aplicación se dio hasta el año 1925.

Posteriormente en el año 1926, con el objetivo de modernizar el Estado, en el gobierno de Isidro Ayora y con la llegada a la Ciudad de Quito de la Misión de Kemmerer, presidido por el profesor de Princeton, Edwin Walter Kemmerer, como fruto de la revolución Juliana, se crea un impuesto que grava la renta percibida, igualmente como es en la actualidad, en la que su fórmula de cálculo se refería a una tabla progresiva que debía ser aplicada para el pago.

En 1937, a través de algunas reformas se introducen los conceptos de “Renta de la fuente” y de establecimiento “permanente”.

En Marzo de 1941, se realiza una clasificación de la renta, considerando su origen, así mediante reforma tributaria se clasifica la fuente de ingresos, proveniente del Capital, del trabajo y de servicios, considerando además, ciertas exenciones a algunos sectores y deducciones, previo a la aplicación de la tarifa, para su cálculo.

En 1945 nace propiamente el Impuesto a la Renta en Ecuador, y consolida todas las ganancias o rentas que se encontraban dispersas, dando lugar al concepto propiamente de renta global.

Ya en la década de los setenta, caracterizado por el boom petrolero en el Ecuador, se realiza una clasificación por tipo de contribuyente para efecto del



Impuesto a la Renta, segmentando a los entes jurídicos de las persona naturales, donde a las sociedades se aplica una tarifa proporcional, mientras que a las personas naturales se aplica una tabla progresiva. Esta forma de gravar el impuesto se lo mantiene hasta la presente fecha, en donde lo que ha ido cambiando son las tarifas aplicables, así, para finales de los ochenta se aplica una tarifa para sociedades del 25% y se mantiene la tabla progresiva para personas naturales, en donde, al que más ingresos percibe se situaba en el último rango de la tabla, gravándole un 25% de tarifa; y se obliga a determinar a todos los sujetos pasivos un valor de anticipo equivalente al 80% del impuesto a la renta menos retenciones.

En el año de 1993 se configura y se define a más detalle el concepto de Anticipo de Impuesto a la Renta, debiendo las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad calcular el anticipo en razón del 80% del Impuesto a la Renta Causado del año anterior menos las retenciones de dicho ejercicio, mientras que, para las sociedades y para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, determinar el anticipo que resulte mayor de aplicar el cálculo citado anteriormente en comparación de aplicar el 1% de los activos totales.

El 01 de Diciembre de 1998, en el gobierno del presidente Jamil Mahuad, con una tarifa del 1% se crea el Impuesto a la Circulación de Capitales (ICC) y se abolió el Impuesto a la Renta y con él su anticipo, aunque con una recaudación inmediata, este tributo no contribuyó en mucho a la recaudación; posteriormente como era de esperarse, ante la disminución de ingresos para el Estado, más la disminución de recursos en la banca, se disminuye la tarifa de este impuesto al 0.8% y luego es eliminado en su totalidad; teniendo que regresar nuevamente en este tiempo a la aplicación del Impuesto a la Renta.



En el año 1999, se crea un nuevo cálculo del anticipo, aplicando una única fórmula tanto para personas naturales como para personas jurídicas, esto es, el 50% del Impuesto a la Renta Causado determinado en el ejercicio anterior menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les haya sido practicadas en el mismo.

En Diciembre de 2007, en el Gobierno del presidente Rafael Correa, se expide la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, y entre muchas reformas se cambia la concepción y el cálculo del Anticipo del Impuesto a la Renta, con tratamiento distinto, tanto para personas naturales como para personas jurídicas, y que para estas últimas, aplicaba porcentajes a los activos, patrimonio, ingresos y gastos, y que de la sumatoria algebraica, luego de restar las retenciones del ejercicio, arrojaba un valor que era considerado el posible anticipo a pagarse en las fechas que estaban definidas en la normativa tributaria de esa época.

A partir de la Ley de Equidad promulgada en el año 2007, hasta la presente fecha, al anticipo ha sido sujeto de varias reformas concurrentes, tanto de normas como de reglamento, mediante las cuales ha modificado su concepción, forma de cálculo y de pago, creando excepciones y beneficios para ciertos grupos, que indudablemente serán muy interesantes el revisarlos y analizarlos en el transcurso de este estudio.

5. MARCO TEORICO

La Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), actual, en el artículo 2 define como Renta:

“Concepto de renta.- Para efectos de este impuesto se considera renta:



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

2.- *Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.”*

La misma LRTI define los sujetos del impuesto, siendo el Sujeto Activo el Estado, y será administrado a través del Servicio de Rentas Internas. Son sujeto Pasivo las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de la LRTI.

La Finalidad del anticipo es generar un flujo regular de recursos para el estado, al ser el impuesto a la Renta de tipo anual, su recaudación se encuentra concentrada en ciertos meses del año, lo cual podría generar problemas de liquidez al gobierno.

El Art 45 Código Tributario establece *“Pagos anticipados.- Los pagos anticipados por concepto de tributos, sus porcentajes y oportunidad, deben ser expresamente dispuestos o autorizados por la ley.”*

Actualmente el artículo 41 de la LRTI establece la metodología de cálculo del anticipo del impuesto a la renta, que, de llegar a ser mayor al impuesto a la renta causado, termina convirtiéndose en impuesto mínimo que debe pagarse, el cual ha sufrido varias modificaciones en el periodo objeto de estudio.



Según la Dra. Catalina García Vizcaíno, los anticipos impositivos son *“pagos a cuenta de la obligación tributaria principal futura, que tienen por finalidad allegar ingresos al erario de modo permanente y fluido, sin esperar al vencimiento general para el pago de los gravámenes, atento a que se presume la capacidad contributiva de los obligados. Por los anticipos, el fisco puede percibir ingresos aun antes de acaecido el hecho imponible, en la medida de lo que dispongan las leyes, o los organismos recaudadores, por conferimiento de atribuciones de éstas.”*²

En el libro Derecho Financiero Carlos Giuliani Fonrouge, establece algunas características del anticipo: *“1) son ingresos a cuenta del impuesto que en definitiva corresponda; 2) no revisten el carácter irrevocable del pago; 3) el pago del tributo y el ingreso de los anticipos constituyen obligaciones independientes con individualidad y fecha de vencimiento propios; 4) su falta de ingreso determina la aplicación de intereses y de sanciones, y actualmente los hace pasibles de la agravación por actualización monetaria del importe respectivo; 5) son exigibles por la vía ejecutiva que autoriza la ley”*.³

Pablo Guevara Rodríguez publica: *“Uno de los aspectos de mayor trascendencia de la última reforma tributaria tiene relación con la modificación de las reglas sobre el anticipo del impuesto a la renta, y entre ellas aquella por la cual el anticipo pagado que no llega a compensarse con el impuesto causado del ejercicio se constituye en un pago definitivo del impuesto a la renta, sin derecho a considerarlo como crédito tributario para los ejercicios posteriores a su pago y menos aún a su devolución.”*; además de *“un caso especial de pago anticipado de tributos lo trae la **Constitución Política del Ecuador**, que es aplicable por tratarse de una norma jurídica*

² Catalina García Vizcaíno, *Derecho Tributario consideraciones económicas y jurídicas*, Tomo I, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1996, p.355.

³ Carlos Giuliani Fonrouge, *Derecho Financiero*, vol. 1, Buenos Aires, 1997, 6^{ta} edición, pp. 584-585.



superior, aún cuando no haya sido recogido por la ley tributaria. Este caso consiste en la facultad privativa conferida al Presidente de la República para que, declarado el estado de excepción, pueda: **“Decretar la recaudación anticipada de tributos”**, debiéndose entender, como lo indica la misma Constitución, que el estado de excepción en todo el territorio nacional o en parte de él, se justifica **“en caso de agresión, conflicto armado internacional o interno, grave conmoción interna, calamidad pública o desastre natural...”**.⁴

Mauro Andino Alarcón en su publicación realizada en el año 2009, manifestó: *“La reciente Reforma Tributaria ha redefinido el anticipo del impuesto a la renta de las sociedades (y de las personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad), haciéndolo funcionar como un pago mínimo. En efecto, antes de la Reforma el anticipo a pagar por estos contribuyentes en el año t se fijaba como el 50% del impuesto causado en el ejercicio t-1 menos las retenciones que se le practicaron al contribuyente durante dicho ejercicio t-1. La Reforma prevé que el anticipo sea ahora el máximo entre (i) el anticipo calculado como se acaba de detallar o (ii) la suma de 0.2% del patrimonio total más 0.2% del total de costos y gastos deducibles más 0.4% del activo total más 0.4% del total de ingresos gravables menos las retenciones del ejercicio anterior. La fórmula puede considerarse “heterodoxa”, pues la mayoría de los países que establecen pagos mínimos lo hacen sobre el valor de los activos o, más recientemente, sobre ventas o ingresos brutos.”*⁵

⁴ Pablo Guevara Rodríguez,
http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com_content&view=article&id=5427:anticipo-del-impuesto-a-la-renta&catid=58:derecho-tributario&Itemid=420, 2 de Julio de 2012.

⁵ Mauro Andino Alarcón;
<http://cef.sri.gov.ec/virtualcef/file.php/1/Publicaciones/F03092011/F3/F3.4.pdf>, año 2009



Algunas definiciones importantes tomadas del Diccionario de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas:

TRIBUTO:

Impuesto, contribución u otra obligación fiscal. Gravamen, carga. Servidumbre. Obligación. Censo. En especial, la enfiteusis. Reconocimiento feudal del vasallo con respecto al señor. Manifestación afectiva de respeto, admiración, afecto o gratitud. Es decir popular, mujer de mancebía, prostituta.

IMPUESTO:

Contribución, gravamen, carga o tributo que se ha de pagar, casi siempre en dinero, por las tierras, frutos, mercancías, industrias, actividades mercantiles y profesiones liberales, para sostener los gastos del Estado y de las restantes corporaciones públicas. También es el gravamen que pesa sobre determinadas transmisiones de bienes, ínter vivos o mortis causa, y por el otorgamiento de ciertos instrumentos públicos.

IMPUESTO DIRECTO:

El establecido de manera inmediata sobre las personas o los bienes, recaudado de conformidad con las listas nominales de contribuyentes u objetos gravados, y cuyo importe es percibido del contribuyente por el agente encargado de la cobranza (V. IMPUESTO DIRECTO.)

IMPUESTO PROGRESIVO:

El que aumenta el porcentaje que la Administración exige a medida que son mayores los ingresos brutos o los beneficios netos de un contribuyente.

IMPUESTO PROPORCIONAL:

El establecido según un tanto por ciento o por mil, sean los que sean los recursos del contribuyente; y que, no obstante su aparente justicia



matemática, se estima más gravoso para el pobre, por el valor que la diferencia libre absoluta significa para el rico.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA:

Quedan sujetos al mismo diversos ingresos, ya se refiera a la renta ociosa (réditos de títulos públicos o de préstamos particulares), ya de la procedente del capital (alquileres, cuotas arrendaticias, acciones o partes en sociedades), ya de los mismos ingresos debidos al trabajo independiente o subordinado (honorarios, sueldos, salarios, productos de las obras científicas, literarias o artísticas).

Artículo 16 Código tributario “*HECHO GENERADOR Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.*”

7. PROBLEMATIZACIÓN

Debido a las reformas tributarias aplicadas en el país, bajo ciertas circunstancias el anticipo determinado en la declaración del Impuesto a la Renta del año anterior puede ser superior al impuesto causado del ejercicio fiscal en curso, y en aplicación a la normativa tributaria, este anticipo se constituye en el impuesto a pagar, o impuesto mínimo no sujeto a devolución, ocasionando que se cancele un tributo mayor del que debía pagarse y que ha sido calculado en base a variables de otro ejercicio, y por ende a otra realidad económica.

Problemas Complementarios

- Los contribuyentes no pagan el anticipo determinado en las respectivas declaraciones, lo cual genera una brecha de recaudación.



- La Constitución de la República del Ecuador indica en su art. 165 que solamente en estado de excepción el Presidente podrá decretar la recaudación anticipada de tributos, ante lo cual, nos enfrentamos a un problema al tener que pagarse un valor por concepto de anticipo que pudiera no ser constitucional.

8. OBJETIVOS

GENERAL

Llegar a establecer las distintas afectaciones que genera el pago del anticipo de Impuesto a la Renta, en las sociedades.

ESPECIFICOS

- Identificar la legalidad del Anticipo del Impuesto a la Renta y su evolución normativa.
- Analizar las diferentes metodologías de cálculo del anticipo del impuesto a la renta y su correcta aplicación en la práctica.
- Analizar los valores pagados por concepto de anticipo del impuesto a la Renta a nivel regional estableciendo los resultados de las variaciones



9. ESQUEMA TENTATIVO

OBJETIVOS ESPECIFICOS	ESQUEMA TENTATIVO
	CAPITULO 1 Antecedentes. 1.1 Objeto del impuesto a la Renta 1.2 Sujeto Pasivo, Sujeto Activo y Hecho Generador 1.3 Análisis conceptual del Anticipo del Impuesto a la Renta 1.4 Objetivo del Anticipo del impuesto a la Renta
Identificar la legalidad del Anticipo del Impuesto a la Renta y su evolución normativa.	CAPITULO 2 Normativa Tributaria sobre el Anticipo del Impuesto a la Renta 2.1 Normativa del Anticipo del impuesto a la Renta vigente para el periodo 2007 - 2012 2.2 Constitucionalidad del Anticipo
Analizar las diferentes metodologías de cálculo del anticipo del impuesto a la renta y su correcta aplicación en la práctica.	CAPITULO 3 Metodología de cálculo y comparación. 3.1 Formas de cálculo del Anticipo del impuesto a la Renta vigente para el año 2007 al 2012 3.2 Liquidación y pago del Anticipo en declaración del impuesto a la Renta 3.3 Cambios fundamentales en la devolución del Anticipo del impuesto a la Renta, análisis comparativo durante el período de estudio. 3.4 Contabilización del Anticipo como pago mínimo del impuesto a la Renta versus la contabilización considerado como crédito tributario. 3.5 Pago del Anticipo aún cuando la sociedad han incurrido en pérdidas, durante el período 2010- 2012.
Analizar cuantitativamente los valores pagados por concepto de anticipo del impuesto a la Renta a nivel regional estableciendo los resultados de las variaciones	CAPITULO 4 Análisis de los valores pagados por las sociedades. 4.1 Análisis histórico de la tendencia de los valores pagados como anticipo del impuesto a la Renta. 4.2 Variación de la recaudación por efecto del anticipo del impuesto a la renta 4.3 Análisis del impacto del anticipo del impuesto a la renta por sectores económicos.
	CAPITULO 5 Conclusiones y Recomendaciones.



	5.1 Conclusiones 5.2 Recomendaciones
	ANEXOS BIBLIOGRAFIA

10. LISTADO DE VARIABLES

VARIABLES	CATEGORIAS
Presión Fiscal	Equidad
Valor del Impuesto a la Renta Causado	Progresividad
Valor del Impuesto a la Renta por anticipo pagado	Legalidad
Brecha entre anticipo determinado y anticipo pagado	Suficiencia Recaudatoria
Brecha entre impuesto causado y anticipo determinado	Generalidad



VARIABLES CATEGORIAS	TECNICAS CUANTITATIVAS			TECNICAS CUALITATIVAS		
	Estadísticas	Registro	Observaciones	Entrevistas	Observación	Otros
Presión Fiscal						
Valor Impuesto a la Renta Causado						
Valor Impuesto a la Renta por anticipo pagado						
Brecha entre anticipo determinado y anticipo pagado						
Brecha entre impuesto causado y anticipo determinado						
Equidad						
Progresividad						
Legalidad						
Suficiencia Recaudatoria						
Generalidad						



11. DISEÑO METODOLOGICO

Para la elaboración de esta tesis la vamos a dividir en 4 partes: la primera etapa haremos una introducción al marco teórico estudiaremos la evolución normativa del anticipo y señalar algunos indicadores. En la segunda etapa estudiaremos las diferentes formas de cálculo del anticipo y su aplicación. En la tercera utilizaremos técnicas estadísticas para analizar la información de recaudación del impuesto a la renta y su anticipo. En la cuarta se presentaran las conclusiones y recomendaciones.

Para la recolección de datos vamos a utilizar la base de datos del Servicio de Rentas Internas (SRI), Banco Central, CEPAL, encuestas basadas en entrevistas directas o personales a sujetos pasivos y a funcionarios de la Administración Tributaria.

Para procesar los datos utilizaremos Excel y programas estadísticos, que nos permitirán un mejor análisis de las bases de datos.



ACTIVIDADES	JUN	JULIO				AGOSTO				SEPTIEMBRE				OCTUBRE				NOVIEMBRE				DICIEMBRE				ENE			
	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
ETAPA 1																													
PRESENTACIÓN DEL TEMA																													
Aprobación																													
ETAPA 2																													
ANÁLISIS Y PROPUESTA																													
Diseño de Tesis																													
Revisión del Diseño de Tesis																													
ETAPA 3																													
REDACCIÓN DEL TEXTO DE LA TESIS																													
<u>CAPITULO 1</u>																													
Antecedentes																													
<u>CAPITULO 2</u>																													
Normativa Tributaria sobre el Anticipo del Impuesto a la Renta																													
<u>CAPITULO 3</u>																													
Metodología de cálculo y comparación.																													
<u>CAPITULO 4</u>																													
Análisis de los valores pagados por las sociedades																													
<u>CAPITULO 5</u>																													
Conclusiones y Recomendaciones																													
Revisión del Informe Preliminar																													
Correcciones																													
Entrega de Tesis																													



11. BIBLIOGRAFIA

- Murray Haig, Robert, "The concept if income 1921"
- Catalina García Vizcaíno, *Derecho Tributario consideraciones económicas y jurídicas*, Tomo I, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1996, p.355.
- Carlos Guiliani Fonrouge, *Derecho Financiero*, vol. 1, Buenos Aires, 1997, 6^{ta} edición, pp. 584-585.
- Constitución de la República del Ecuador
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
- Ley del Impuesto a la Renta
- Código Tributario
- Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador
- Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario
- <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/derhum/cont/64/pr/pr24.pdf>
- <http://www.explored.com.ec/noticias-ecuador/el-impuesto-a-la-renta-una-utopia-desde-1921-109383.html>
- <http://www.hoy.com.ec/noticias-ecuador/la-mision-kemmererer-en-ecuador-18628.html>
- <http://cef.sri.gov.ec/virtualcef/file.php/1/Publicaciones/F03092011/F3/F3.4.pdf>
- <http://www.hoy.com.ec/noticias-ecuador/tributos-recaudacion-rebasa-39-por-ciento-lo-previsto-117556.html>
- <http://www.explored.com.ec/noticias-ecuador/el-impuesto-a-la-circulacion-de-capitales-47323.html>
- http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com_content&view=article&id=3863:impuesto-a-la-circulacioacuten-de-capitales&catid=58:derecho-tributario&Itemid=420



- **Pablo Guevara Rodríguez,**
http://www.derechoecuador.com/index.php?option=com_content&view=article&id=5427:antico-del-impuesto-a-la-renta&catid=58:derecho-tributario&Itemid=420, 2 de Julio de 2012