



**CARRERA DE DERECHO**

**TESIS DE GRADO**

**PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE  
ABOGADO**

**DE LOS JUZGADOS Y TRIBUNALES DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR**

**TEMA:**

**LA EXTEMPORANEIDAD DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES  
LEGALES PARA CON EL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO Y SU INCIDENCIA  
EN LA CUANTÍA DEL IMPUESTO A LA RENTA**

**AUTOR**

**RUBÉN DARÍO PAVÓN PÉREZ**

**DIRECTOR DE TESIS**

**Ab. VICENTE AMADOR FLOR CEDEÑO**

**PORTOVIEJO-MANABÍ-ECUADOR**

**2012**

## **TEMA**

“LA EXTEMPORANEIDAD DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES LEGALES PARA CON EL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO Y SU INCIDENCIA EN LA CUANTÍA DEL IMPUESTO A LA RENTA”

## **DECLARATORIA DE AUTORÍA**

Yo, RUBÉN DARÍO PAVÓN PÉREZ, egresado de la Carrera de Derecho, de la Universidad Particular San Gregorio de Portoviejo, declaro que:

El presente trabajo de investigación titulado **“LA EXTEMPORANEIDAD DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES LEGALES PARA CON EL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO Y SU INCIDENCIA EN LA CUANTÍA DEL IMPUESTO A LA RENTA”** es de mi autoría y ha sido realizado bajo absoluta responsabilidad, y con la supervisión del director Ab. Vicente Amador Flor Cedeño.

La responsabilidad por los hechos, ideas, procesamientos de datos, análisis, conclusiones, recomendaciones y doctrinas expuestos en esta tesis, corresponden exclusivamente a su autor y el patrimonio intelectual de ésta tesis de grado corresponderá a la Universidad San Gregorio de Portoviejo.

---

**Rubén Darío Pavón Pérez**

**1312563040**

## **CERTIFICACIÓN TUTORIAL**

En mi calidad de tutor de la tesis “**LA EXTEMPORANEIDAD DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES LEGALES PARA CON EL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO Y SU INCIDENCIA EN LA CUANTÍA DEL IMPUESTO A LA RENTA**”, requisito previo para la obtención del título de Abogado de los Juzgados y Tribunales de la República del Ecuador,

### **CERTIFICO:**

Que el trabajo de investigación jurídica de la presente tesis es original y fue íntegramente realizado bajo mi dirección y supervisión, por el egresado:

***RUBÉN DARÍO PAVÓN PÉREZ***

---

Ab. Vicente Amador Flor Cedeño  
**DIRECTOR DE TESIS**

**UNIVERSIDAD SAN GREGORIO DE PORTOVIEJO  
CARRERA DE DERECHO**

**“LA EXTEMPORANEIDAD DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES  
LEGALES PARA CON EL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO Y SU  
INCIDENCIA EN LA CUANTÍA DEL IMPUESTO A LA RENTA”**

**TESIS DE GRADO**

Del egresado **RUBÉN DARÍO PAVÓN PÉREZ** sometido al Tribunal de  
Sustentación para su respectiva aprobación.

**TRIBUNAL**

---

**Ab. Jorge L. Villacreses Palomeque  
COORDINADOR DE CARRERA**

---

**Ab. Elizabeth Dueñas Cedeño  
MIEMBRO DE TRIBUNAL**

---

**Ab. Vicente Amador Flor Cedeño  
DIRECTOR DE TESIS**

---

**Ab. Ana Arteaga Moreira  
MIEMBRO DE TRIBUNAL**

## AGRADECIMIENTO

*“El agradecimiento en ocasiones sobra, pero nunca la gratitud.”*

Al finalizar mi carrera universitaria expreso mi gratitud:

A Dios por haberme colocado en este camino, por darme fuerza, fortaleza, ganas de ser mejor cada día.

A mi estimada Universidad Particular San Gregorio de Portoviejo, que me cobijó durante este período y formarme académicamente para servirle a la sociedad.

A todos aquellos que más que maestros fueron amigos, amigos que me guiaron en mi tan importante formación académica y personal.

A mi tutor de tesis, por la guía prestada en la presente investigación y porque sus enseñanzas sobre el campo tributario definieron mi futura carrera profesional.

A todos aquellos que vieron en mí tierra fértil para sembrar.

## DEDICATORIA

*“Si se siembra la semilla con fe y se cuida con perseverancia, sólo será cuestión de tiempo recoger sus frutos.”*

Dedico el presente trabajo a mis razones para cada día ser mejor y esforzarme en  
la vida:

A mis padres, Rubén y Luisa, quienes con su amor, constancia, sacrificio y firmeza hicieron de mí la persona que afortunadamente hoy soy.

A mis hermanos, Nelson, Adriana y Sofía que siempre me apoyaron, brindándome esa fuerza y confianza para no rendirme jamás.

## ÍNDICE DE CONTENIDOS

DECLARATORIA DE AUTORÍA	ii
CERTIFICACIÓN TUTORIAL	iii
TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN	iv
AGRADECIMIENTO	v
DEDICATORIA	vi
ÍNDICE DE CONTENIDOS	vii
RESUMEN	xi
SUMARY	xi
INTRODUCCIÓN	xii
<b>CAPÍTULO I</b>	
<b>MARCO REFERENCIAL</b>	
1. TEMA :	1
1.1. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	1
1.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.2.1. DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	4
1.3. PREGUNTAS DE LA INVESTIGACIÓN:	5
1.4. JUSTIFICACIÓN	7
1.5. OBJETIVOS	9
1.5.1. OBJETIVO GENERAL	9
1.5.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS	9
<b>CAPÍTULO II</b>	
<b>MARCO TEÓRICO</b>	
2.1.- CATEGORÍAS FUNDAMENTALES	10
2.1.1.- TRIBUTO	10
2.1.2.- CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS	10
2.1.2.1.- IMPUESTOS	11
2.1.2.2.- TASAS	11
2.1.2.3.- CONTRIBUCIONES ESPECIALES	12
2.1.3.- IMPUESTO A LA RENTA	13
2.1.4.- OBJETO DEL IMPUESTO	14
2.1.5.- SUJETOS DEL IMPUESTO A LA RENTA	15
2.1.6.- BASE IMPONIBLE GENERAL DEL IMPUESTO A LA RENTA	15
2.1.7.- INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS	18
2.1.8.- LAS DEVOLUCIONES, DESCUENTOS, COSTOS, GASTOS, Y DEDUCCIONES, IMPUTABLES A TALES INGRESOS	20
2.1.9.- LAS REMUNERACIONES EN GENERAL Y BENEFICIOS SOCIALES COMO GASTO DEDUCIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA	26
	vii



2.1.10.- REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LAS REMUNERACIONES EN GENERAL Y BENEFICIOS SOCIALES PARA SER CONSIDERADOS COMO GASTO DEDUCIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA	29
2.1.11.- LAS CONSECUENCIAS DEL CONDICIONAMIENTO DE LA DEDUCIBILIDAD DE LAS REMUNERACIONES EN GENERAL Y BENEFICIOS SOCIALES COMO SANCIONES ANÓMALAS	34
2.1.12.- DECLARACIONES SUSTITUTIVAS DEL IMPUESTO A LA RENTA	37
2.1.13.- PRINCIPIOS TRIBUTARIOS VINCULADOS A LA ECONOMÍA DEL CONTRIBUYENTE	44
2.1.13.1.- DEFINICIÓN DE PRINCIPIO	44
a) PRINCIPIO DE IGUALDAD	46
b) PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD	48
c) PRINCIPIO DE EQUIDAD	52
d) PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD	53
2.1.14.- FUNDAMENTACIÓN LEGAL	54
2.2.- HIPÓTESIS	70
2.2.1.- HIPÓTESIS PRINCIPAL	70
2.2.2.- HIPÓTESIS SECUNDARIAS	70
2.2.3. VARIABLES	71
2.2.4.- MATRIZ DE OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES	72
<b>CAPÍTULO III</b>	
<b>MARCO METODOLÓGICO</b>	
3.1.- MODALIDAD DE LA INVESTIGACIÓN	73
3.2.- TIPOS DE INVESTIGACIÓN	73
3.3.- MÉTODO	74
3.4.- TÉCNICAS	74
3.5.- INSTRUMENTOS	74
3.6.- POBLACIÓN Y MUESTRA	75
3.7.- RECOLECCIÓN DE LA INFORMACIÓN	75
3.8.- PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN	75
<b>CAPÍTULO IV</b>	
<b>ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS</b>	
4.1.- RESULTADO DE LAS ENTREVISTAS A LOS JUECES DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL Nº 4 PARA MANABÍ Y ESMERALDAS	77
4.2.- APLICACIÓN DE ENCUESTA A ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN EL ÁREA TRIBUTARIA Y ANÁLISIS DE RESULTADOS	80
4.3.- APLICACIÓN DE ENCUESTAS A CONTRIBUYENTES DE LA CIUDAD DE PORTOVIEJO Y ANÁLISIS DE RESULTADOS	84
4.4.- DATOS ESTADÍSTICOS PROPORCIONADOS POR EL SRI REGIONAL MANABÍ Y ANÁLISIS DE RESULTADOS	91
4.5.- MATRIZ DE COMPROBACIÓN DE OBJETIVOS Y VERIFICACIÓN DE HIPÓTESIS	95

## **CAPÍTULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

5.1.- CONCLUSIONES	99
5.2.- RECOMENDACIONES	101

## **CAPÍTULO VI**

### **PROPUESTA**

6.1.- DATOS INFORMATIVOS	103
6.2. INTRODUCCIÓN	104
6.3. JUSTIFICACIÓN	104
6.4. FINALIDAD DE LA PROPUESTA	105
6.5. OBJETIVOS	105
6.6. PROPUESTA	106
6.7.-ACTIVIDADES	109
6.8. RECURSOS	109
6.9. EVALUACIÓN	110

### **BIBLIOGRAFÍA**

### **ANEXOS**

## RESUMEN

El objetivo general de la presente es investigar, desde una perspectiva jurídica y social, si las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, deben ser considerados como gastos deducibles y registrados a través de una declaración sustitutiva; contribuyendo, en su caso, al debate jurídico tributario, laboral y social, y al acondicionamiento de la normativa tributaria a los principios de la tributación ecuatoriana.

Es un hecho conocido que para la determinación de la base imponible del impuesto a la renta, sobre la cual se debe calcular el impuesto a pagar, se deben deducir todos aquellos costos y gastos incurridos y vinculados a la actividad económica del contribuyente, sólo con aquellas deducciones es posible la verdadera renta como manifestación de riqueza; contrario resultaría ser si éste mandato no se cumple, resultando una flagrante violación a los principios de capacidad contributiva, equidad e igualdad.

Las remuneraciones en general y beneficios sociales constituyen fácticamente deducciones, se hayan estrechamente vinculadas a la actividad productiva, es por ésta consideración que siempre y cuando se cumpla con la contraprestación social de las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio, deben mantener dicho carácter.

## SUMARY

The overall objective of the present is to investigate, from a legal and social perspective if the remuneration in general and social benefits, whose legal obligations to compulsory social insurance were fulfilled subsequent to the date of the filing of the income tax, they should be considered as registered and deductible expenses through a replacement statement; in your case, contributing to the legal debate tax, labor and social, and the conditioning of the tax legislation to the principles of the Ecuadorian taxation.

It is a known fact that for the determination of the tax base for the income tax, on which the tax should be calculated to pay, we must deduce all those costs and expenses incurred and linked to the economic activity of the taxpayer, with those deductions is only possible real income as a manifestation of wealth; otherwise would be if this mandate is not met, resulting in a flagrant violation of the principles of ability to tax, equity and equality.

Remuneration in general and social benefits constitute practice deductions, are closely linked to the productive activity, is for this consideration that always and when it meets the social consideration of the legal obligations to compulsory social insurance, should keep that character.

## INTRODUCCIÓN

Los sistemas jurídicos en el mundo indiscutiblemente se erigen sobre fundamentos que han sido objeto de estudios por eminencias intelectuales, a estos fundamentos o bases se los conoce como principios. Nuestro ordenamiento jurídico no es la excepción a aquella regla, constitucionalmente han sido reconocidos en las más diversas materias, tal es así, que el régimen tributario está regido por principios que no sólo comprenden los fundamentos para que el estado ejerza su potestad tributaria, sino también para que los sujetos pasivos en aquella tarea no se vean afectados, sino que contribuyan en la medida que su capacidad económica se lo permita dentro de un marco de equidad e igualdad.

Por tal consideración los tributos en su dimensión total deben ser estructurados respetando estos principios, ya que su cumplimiento es sinónimo de justicia social-económica. En el caso del impuesto a la renta la razón manda que el objeto gravado sea la “utilidad”, el ingreso líquido, el cual se lo obtiene de acuerdo al Art. 16 de la Ley de Régimen Tributario Interno al restársele a los ingresos los costos, gastos, devoluciones, descuentos y deducciones, imputables a tales ingresos.

Sin embargo, el argumento anterior no es del todo cierto, en nuestro sistema tributario, el impuesto a la renta no siempre grava la utilidad, de hecho en ocasiones grava también los costos y gastos, tal es el caso de las remuneraciones en general y beneficios sociales, que solo son deducibles cuando se cumpla con las obligaciones legales al seguro social obligatorio a la fecha de presentación de la declaración, es decir, si dichas obligaciones no están cumplidas a esa fecha, aunque con posterioridad se cumplan habrán perdido éste carácter, ya que no lo podrían hacer valer como tal a través de una declaración sustitutiva, por ésta estar limitada a la eventualidad que la corrección implique un valor a favor del estado.

En la presente investigación se aborda éste tema, estructurándosela, para lograr la comprensión deseada y que el mismo amerita, en seis capítulos: marco referencial, marco teórico, dentro del cual se abordará doctrinaria y legamente el

tema; marco metodológico; análisis e interpretación de resultados, en donde con los resultados obtenidos de las actividades planteadas se le dará una perspectiva social de existencia de la problemática; conclusiones y recomendaciones y finalizando con una propuesta de reforma legal para afrontar el problema detectado y que originó el desarrollo este interesante y apasionado estudio.

# **CAPÍTULO I**

## **MARCO REFERENCIAL**

### **1. TEMA :**

LA EXTEMPORANEIDAD DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES LEGALES PARA CON EL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO Y SU INCIDENCIA EN LA CUANTÍA DEL IMPUESTO A LA RENTA.

#### **1.1.FORMULACIÓN DEL PROBLEMA**

¿Debe o no ser considerado como gasto deducible para la determinación de la base imponible del impuesto a la renta las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, y registrados a través de una declaración sustitutiva?

#### **1.2.PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

En el Capítulo I de la Ley de Régimen Tributario Interno se encuentra regulado el impuesto a la renta, que no es más que un impuesto que grava la renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras domiciliadas o no en el país, como podemos darnos cuenta es un impuesto que grava la utilidad y para determinar dicha utilidad se debe de aplicar la base imponible prevista en el art. 16 ibídem, constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos, cuyo

resultado en términos generales será la renta sobre la cual se calculará la cuantía de referido tributo.

Como ha quedado mencionado, por mandato del art. 16 de la Ley de Régimen Tributario Interno para obtener la base imponible del Impuesto a la Renta se deben aplicar todas aquellas deducciones que sean imputables a los ingresos gravados, pero ¿qué son las deducciones?, al respecto del art. 10 de la misma ley podemos extraer una definición, la deducciones son todos aquellos gastos que se efectúen para obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos, estableciéndose dentro de referido artículo una serie de deducciones de las cuales destacaremos una por ser sobre la cual recaerá la investigación que realizaremos.

Es de conocimiento general que la gran mayoría de actividades económicas para su desarrollo necesita de trabajadores, quienes a cambio de su trabajo perciben remuneraciones, además de varios beneficios sociales legalmente reconocidos, es lógico que los pagos que los empleadores efectúen a sus trabajadores por estos conceptos sean considerados como gastos deducibles, criterio concordante con lo previsto por el legislador en el inciso 1° del numeral 9 del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el que se establece que: *“Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo, en otras leyes de carácter social, o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los aportes al seguro social obligatorio; también serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra.”*.



Sin embargo, esta deducción en lo pertinente a las remuneraciones en general y los beneficios sociales está sujeta a dos condiciones, ya que en el inciso segundo de mencionado numeral se establece lo siguiente:

*“Las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, solo se deducirán sobre la parte respecto de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio cuando corresponda, a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta;”*

La primera condición consiste en el hecho de sólo poder deducirse las remuneraciones en general y los beneficios sociales sobre la parte respecto de la cual el contribuyente (empleador) haya cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio, algo que a mi juicio es totalmente correcto, siempre pugnando por el cumplimiento del marco jurídico laboral y pro-social. La segunda condición es la que considero un verdadero problema por la forma en la cual está planteada, esta condición consiste en que para poder deducirse las remuneraciones en general y los beneficios sociales, las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio deben de estar cumplidas a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, ¿qué tal si las cumpla en una fecha posterior?, ¿ello es motivo suficiente para que dicho gasto no sea considerado como deducible, aun existiendo constancia material de haberse incurrido en él?, ¿ello es suficiente para que se produzca una base imponible excesiva que no refleja una verdadera renta?, ¿ello es suficiente para que el Servicio de Rentas Internas emita un acto determinativo por las diferencias encontradas al comparar la declaración original, que no contempló a las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, como gastos deducibles, con la declaración original, por haber el contribuyente registrado en ésta última tales gastos como deducibles una

vez cumplidas las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio?.

Estamos frente a un grave problema que directamente afecta la economía de un amplio sector de la colectividad, no sólo portovejense, sino, ecuatoriana, ya que es una disposición legal de aplicación general sumamente limitativa, que conjuntamente al inciso segundo del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno imposibilita al contribuyente, una vez cumplida su obligación legal, enmendar su declaración original, hacer efectiva dicha deducción y satisfacer en la justa y equitativa medida el pago de su impuesto a la renta, violentando los principios tributarios de capacidad contributiva y constitucionales de equidad y no confiscatoriedad, debido a que se estaría satisfaciendo en tributo en sobre dimensión totalmente ajeno a la realidad económica del contribuyente, razón por la cual es imprescindible una reforma legal que corrija aquello urgentemente.

### **1.2.1. DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN**

**CAMPO:** derecho

**ÁREA:** derecho tributario-laboral-social

**ASPECTO:** extemporaneidad del cumplimiento de las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio – cuantía del impuesto a la renta.

**DELIMITACIÓN ESPACIAL:** cantón Portoviejo.

**DELIMITACIÓN TEMPORAL:** la investigación empezó el 1 de junio de 2012 y culminó el 31 de octubre del mismo año.

### **1.3.PREGUNTAS DE LA INVESTIGACIÓN:**

1. ¿Qué es el impuesto a la renta?
2. ¿Cuál es la base imponible del impuesto a la renta?
3. ¿Qué se conoce como ingresos de fuente ecuatoriana?
4. ¿Qué es una deducción?
5. ¿Las remuneraciones en general y los beneficios sociales son deducciones del impuesto a la renta?
6. ¿Qué condiciones deben cumplir los contribuyentes (empleadores) para que sean consideradas como deducciones las remuneraciones en general y los beneficios sociales pagados a sus trabajadores?
7. ¿El cumplir en una fecha posterior a la presentación de la declaración original del impuesto a la renta con las obligaciones para con el seguro social obligatorio convierte a las remuneraciones en general y los beneficios sociales en gastos no deducibles para aquel período?
8. ¿Será válida una declaración sustitutiva de impuesto a la renta que disminuya el valor a pagar por concepto de impuesto por haberse empleado como gastos deducibles las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta?
9. ¿Debe el Servicio de Rentas Internas emitir un acto determinativo por las diferencias encontradas al comparar la declaración original, que no

contempló a las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, como gastos deducibles, con la declaración sustitutiva, por haber el contribuyente registrado en ésta última tales gastos como deducibles una vez cumplidas las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio?

10. ¿El no poder emplear como gastos deducibles a las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta y registrados a través de una declaración sustitutiva, afecta a los principios de capacidad contributiva, equidad y no confiscatoriedad que rigen el ámbito tributario?
11. ¿Perjudica económicamente al contribuyente el no poder emplear como gastos deducibles a las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta?
12. ¿Es necesario que se reforme el inciso segundo del numeral 9 del art. 10 de la Ley de régimen Tributario?
13. ¿Se debe reformar el inciso segundo del art. 101 de la Ley de régimen Tributario?

## 1.4.JUSTIFICACIÓN

El fin último de aplicar deducciones al impuesto a la renta es el de establecer una verdadera dimensión de la capacidad contributiva del contribuyente, con el fin que este pueda satisfacer su obligación para con el fisco en la justa medida y con el más inmenso sentimiento de satisfacción y conformidad, por haber cumplido con su deber.

Me refiero sin dudas y siendo directo, a los empleadores, esos buenos empleadores que cumplen de buena fe sus obligaciones sociales para con sus trabajadores, pero que por razones ajenas a nuestro interés no pudieron cumplir con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, sino que lo hicieron posteriormente y los registraron como gasto deducibles por medio de una declaración sustitutiva. Siendo ésta única y suficiente razón para que la administración tributaria que considera a aquella fecha de presentación de la declaración, como fecha de presentación de la declaración original, interprete este hecho como un incumplimiento y por lo tanto catalogue injustamente a aquellos gastos como no deducibles.

He escogido realizar mi investigación en torno a la deducibilidad de este tipo de gasto, ya que su efectivo cumplimiento supone la plena obediencia de los principios de la tributación, la verdadera realización de la justicia tributaria de la cual el estado debe ser el primer defensor y garante.

La conveniencia y utilidad de la presente investigación se justifica sobre manera, ya que siendo concordante con lo anteriormente señalado esta situación no produce más que inseguridad jurídica y un grave perjuicio económico a un amplio sector de la colectividad, no sólo portovejense, sino ecuatoriana, ya que es una disposición legal de aplicación general sumamente limitativa, que conjuntamente al inciso segundo del art. 101 de la

Ley de Régimen Tributario Interno imposibilita al contribuyente, una vez cumplida su obligación legal, enmendar su declaración original, hacer efectiva dicha deducción y satisfacer en la justa y equitativa medida el pago de su impuesto a la renta, y no solamente eso sino que de la misma manera se altera el ordenamiento sistemático tributario ya que por medio de referidos artículos, se produce violación y pleito entre varias disposiciones legales y constitucionales que en el camino y desarrollo de la presente investigación se explicará.

Entonces ante este grave problema, por medio de la presente investigación se pretende plantear una propuesta de reforma legal del inciso segundo del numeral 9 del art. 10 y art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno y del inciso segundo del 89 del Código Tributario, en la parte pertinente, con el fin de que sean disposiciones mucho más completas, coherentes, armónicas y claras, y sobre todo que permita al contribuyente, que no pudo cumplir con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, con la más amplia seguridad jurídica presentar una declaración sustitutiva sin el temor que la administración emita un acto determinativo que le afecte.

Hechos, cuya necesidad de cambio, solo podremos evidenciar con el profundo y sistematizado análisis que en la presente investigación desarrollaré, para cuyo efecto se emplearán datos oficiales proporcionados por la administración tributaria central, Servicio de Rentas Internas, además de otras informaciones que se obtengan de contribuyentes, abogados en el libre ejercicio profesional, jueces del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 4, derivándose de ello su factibilidad, considerando que cuento con el recurso humano antes señalado, recursos económicos, herramientas informáticas, bibliográficas y la disponibilidad del tiempo que el tema amerita.

## **1.5.OBJETIVOS**

### **1.5.1. OBJETIVO GENERAL**

- ❖ Investigar si las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del Impuesto a la Renta, deben ser considerados como gastos deducibles y registrados a través de una declaración sustitutiva.

### **1.5.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- Investigar la significación de la expresión “*a la fecha de presentación de la declaración de del impuesto a la renta*”.
- Determinar si el artículo 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno limita y afecta el derecho del contribuyente a presentar declaraciones sustitutivas y a contribuir en la justa y equitativa medida.
- Demostrar que la no deducibilidad de las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta y registrados a través de una declaración sustitutiva, viola los principios tributarios de proporcionalidad, de equidad y no confiscatoriedad.
- Diseñar una propuesta de reforma legal del inciso 2º del numeral 9 del art. 10 y del art. 101, ambos de la Ley de Régimen Tributario Interno e inciso 2º del art. 89 del Código Tributario.

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

#### 2.1.- CATEGORÍAS FUNDAMENTALES

##### 2.1.1.- TRIBUTO

Etimológicamente la palabra tributo proviene del latín *tributum*, que ya tenía el significado de impuesto, tasa o contribución, es decir, ya se la asociaba con la carga, gravamen o imposición que éstos conllevaban. Es un nombre formado a partir del verbo *tribuere*, distribuir, repartir, que originariamente significaba repartir entre las tribus.

Para el tratadista Bara “*los tributos son una transferencia coactiva de recursos de sector privado al sector público*”<sup>1</sup>. Se puede decir que son las prestaciones obligatorias que se satisfacen generalmente en dinero, que el estado exige por su potestad de imperio y en virtud de una ley sobre la base de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos.

##### 2.1.2.- CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS

En la normativa ecuatoriana se reconocen tres tipos de tributos: impuestos, tasas y contribuciones especiales.

---

<sup>1</sup> BALDO, A. Tratado de Tributación II. Política y Economía Tributaria I. (2005). Buenos Aires: Editorial Astrea; página 57.



### **2.1.2.1.- IMPUESTOS**

Los impuestos son prestaciones en dinero, al estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas<sup>2</sup>.

Para Cabanellas, impuesto es 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 las restantes corporaciones públicas.<sup>3</sup>

Conceptos que no se apartan a la definición empleada en nuestro campo universitario, al referirme como impuesto a aquella prestación exigida por el estado en virtud de su potestad de imperio que el contribuyente se ve obligado a pagar por encontrarse en el caso previsto por la disposición legal que lo configura.<sup>4</sup>

### **2.1.2.2.- TASAS**

Benítez define a la tasa como aquel tributo cuyo hecho generador está relacionado con una actividad del estado inherente a su poder de imperio y que está vinculada con el obligado pago, pues el cobro de la tasa corresponde a la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo al contribuyente.<sup>5</sup>

Lo cual evidencia la diferencia fundamental entre la tasa y el impuesto, la existencia de una actividad estatal como origen de la prestación, relacionada

---

<sup>2</sup> EHERBERG citado por FLORES, E. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. (1946). México: Editorial México D.F., página 33.

<sup>3</sup> CABANELLAS, G. Diccionario Jurídico Elemental. (2003). Buenos Aires: Editorial HELIALISTA S.R.L.

<sup>4</sup> A éste presupuesto legal, en el Art. 16 del Código Tributario, se lo ha denominado "hecho generador", cuya verificación es imprescindible para configurar cada tributo.

<sup>5</sup> BENÍTEZ, M. & Lasso, J. (2008). Introducción a la Tributación. Loja: EDITORIAL DE LA UNIVERSIDAD PARTICULAR DE LOJA, página 28.

estrechamente con la prestación o el uso del servicio, derivándose de ello que, tal como lo advierte Ruoti, “el contribuyente, si no recibe el servicio, se encuentra facultado a no realizar el pago al estado, por lo tanto cuando hablamos de este tipo de clasificación, necesariamente debe existir una contraprestación por parte del Estado.”<sup>6</sup>

### **2.1.2.3.- CONTRIBUCIONES ESPECIALES**

En la doctrina se la precisa como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino distinto a la financiación de las obras o de las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.

De la amplia normativa del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, publicado en el Registro Oficial N° 303 del martes 19 de Octubre del 2010, se desliga que las contribuciones especiales de mejoras son fuentes de financiación de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, quienes tienen la competencia para crearlas, modificarlas o suprimirlas, mediante normas, por los servicios que son de su responsabilidad y para las obras que se ejecuten dentro del ámbito de sus competencias o circunscripción territorial.

Para citar algunos ejemplos, tenemos:

- Alumbrado público;
- Aceras;
- Plazas, parques;
- Construcción de vías, autopistas, etc.

---

<sup>6</sup> RUOTI, N. (2006). Lecciones para Cátedra de Derecho Tributario. Asunción: Editorial Emprendimientos Nora Ruoti S.R.L., pg. 63.

### 2.1.3.- IMPUESTO A LA RENTA

En primer lugar definamos ¿qué es renta?, desde un punto de vista económico la palabra renta recibe las más variadas acepciones. Para algunos se asemeja a retribución, y significa todo beneficio obtenido en la industria, sea por concepto del trabajo o por el capital en cualquiera de sus formas; otros la emplean para designar la retribución de todos los capitales fijos; o cualquier tipo de ingreso periódico.

Desde una perspectiva apegada al derecho tributario Alvarado sostiene que *“la renta es la obtención de un rendimiento o una utilidad que se materializa en la percepción de un bien o derecho que se incorpora realmente al patrimonio del sujeto, pudiendo éste disponer de tal ingreso para destinarlo a los fines que estime convenientes: el ahorro, la inversión o el consumo”*.<sup>7</sup>

La Ley de Régimen Tributario Interno en su art. 2 establece qué se debe considerar como renta para efectos de éste impuesto, teniendo así:

- 1) A 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) A los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales.

De acuerdo a la ley lo anteriormente anotado es renta, sin embargo, siendo objetivo y por mandato de la razón debo realizar la siguiente observación, semánticamente hablando y de acuerdo al Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, renta es: a) La utilidad o beneficio que rinde anualmente algo, o lo que de ello se cobra; b) Ingreso, caudal, aumento de la riqueza de una

---

<sup>7</sup> Un punto de partida del concepto de Renta. Recuperado de [http://catarina.udlap.mx/u\\_dl\\_a/tales/documentos/ledf/diaz\\_e\\_n/capitulo2.pdf](http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/diaz_e_n/capitulo2.pdf). 13/09/2012, 19:20.

persona; c) En materia tributaria, importe neto de los rendimientos.<sup>8</sup> Todas éstas acepciones inequívocamente dilucidan que renta es sinónimo de utilidad, incremento neto de riqueza, mas no de un simple ingreso que a su vez puede ser un ingreso bruto, no depurado, o un ingreso líquido, depurado, éste último sí sinónimo de renta, por lo cual mal podríamos denominar como renta a los ingresos enumerados anteriormente, sin habersele previamente deducido los gastos efectuados con el objeto de obtener, mantener y mejorar los ingresos sujetos a la carga, ya que el impuesto a la renta es un gravamen al ingreso líquido, tal como lo ha sostenido la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia en innumerables fallos (para citar uno tenemos el fallo 127-2007, del 03 de abril del 2009, considerando décimo tercero: *“El impuesto a la Renta en el Ecuador se estableció y se mantiene como un gravamen al ingreso líquido, esto es, luego de deducirse los gastos efectuados con el objeto de obtener, mantener y mejorar los ingresos sujetos a la carga... ”*), y no al ingreso bruto, aunque en algunas ocasiones y en el tema que me atañe así pareciera. Por tanto, soy del criterio que lo correcto sería llamarlos de manera genérica “ingresos”, ingresos que servirán para la determinación de la base imponible del impuesto a la renta, mas no renta.

Una vez teniendo claro los conceptos de impuesto y de renta, puedo al impuesto a la renta definirlo como aquella prestación exigida por el estado en virtud de su potestad de imperio que el contribuyente se ve obligado a pagar por haber percibido un incremento neto de riqueza durante un ejercicio impositivo determinado, comprendido éste, de acuerdo al art. 7 de la Ley de Régimen Tributario Interno, desde el 1º de enero al 31 de diciembre.

#### **2.1.4.- OBJETO DEL IMPUESTO**

De conformidad con el art. 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno se establece el impuesto a la renta global que obtengan las personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras. Nótese que hace mención a “renta global”, es decir, unifica las manifestaciones de riqueza, lo que permite

---

<sup>8</sup> Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española. México: Ediciones LAROUSSE S.A.

gravarlas de manera más o menos unitaria, o, en otras palabras, todas las rentas obtenidas por un contribuyente tributarán bajo los mismos parámetros independientemente de la naturaleza de las mismas.

#### **2.1.5.- SUJETOS DEL IMPUESTO A LA RENTA**

En la Ley de régimen Tributario Interno concordantemente con lo señalado en el Código Tributario, el legislador consideró dos tipos de sujetos dentro de la relación jurídico-tributaria, estos son:

**2.1.5.1.- SUJETO ACTIVO.-** es el ente acreedor del tributo, el Estado Ecuatoriano, siendo administrado éste impuesto a través del Servicio de Rentas Internas.

**2.1.5.2.- SUJETO PASIVO.-** es la persona natural o jurídica que, según la Ley, está obligada al cumplimiento de la prestación, sea como contribuyente o como responsables, al respecto el art. 4 de la Ley de Régimen Tributario Interno indica que son sujetos pasivos del impuesto a la renta todas aquellas personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades, nacionales o extranjeras que obtengan ingresos gravados, de conformidad con la Ley.

#### **2.1.6.- BASE IMPONIBLE GENERAL DEL IMPUESTO A LA RENTA**

La base imponible, en general, del impuesto a la renta está constituida por:

La totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos, y deducciones, imputables a tales ingresos.

Si el contribuyente fuere una sociedad o persona natural obligada a llevar contabilidad, de conformidad al art. 46 del Reglamento para la Aplicación de la

Ley de Régimen Tributario Interno, para establecer la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del impuesto a la renta, procederá a realizar los ajustes pertinentes dentro de la conciliación tributaria y que fundamentalmente consistirán en que la utilidad o pérdida líquida del ejercicio será modificada con las siguientes operaciones:

1. Se restará la participación laboral en las utilidades de las empresas, que corresponda a los trabajadores de conformidad con lo previsto en el Código del Trabajo;
2. Se restará el valor total de los dividendos percibidos de otras sociedades y de otros ingresos exentos o no gravados;
3. Se sumarán los gastos no deducibles de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento, tanto aquellos efectuados en el país como en el exterior;
4. Se sumará el ajuste a los gastos incurridos para la generación de ingresos exentos, en la proporción prevista en este Reglamento;
5. Se sumará también el porcentaje de participación laboral en las utilidades de las empresas atribuibles a los ingresos exentos; esto es, el 15% de tales ingresos;
6. Se restará la amortización de las pérdidas establecidas con la conciliación tributaria de años anteriores, de conformidad con lo previsto en la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento;
7. Se restará cualquier otra deducción establecida por ley a la que tenga derecho el contribuyente;

8. Se sumará, de haber lugar, el valor del ajuste practicado por la aplicación del principio de plena competencia conforme a la metodología de precios de transferencia, establecida en el presente Reglamento;

9. Se restará el incremento neto de empleos;

10. Se restará el pago a trabajadores discapacitados o que tengan cónyuge o hijos con discapacidad;

11. Los gastos personales en el caso de personas naturales;

12. Para el caso de medianas empresas, se restará el 100% adicional de los gastos de capacitación;

13. Se restará el 100% adicional de la depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías, y otros gastos, destinados a la implementación de mecanismos de producción más limpia, a mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica o similares) o a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, siempre que tales adquisiciones no sean necesarias para cumplir con lo dispuesto por la autoridad ambiental competente para reducir el impacto de una obra o como requisito o condición para la expedición de la licencia ambiental, ficha o permiso correspondiente. En cualquier caso deberá existir una autorización por parte de la dicha autoridad;

En total, este gasto adicional no podrá superar el límite establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno, equivalente al 5% de los ingresos totales.

El resultado que se obtenga luego de las operaciones antes mencionadas constituye la utilidad gravable.

Si la sociedad hubiere decidido reinvertir parte de estas utilidades, deberá señalar este hecho, en el respectivo formulario de la declaración para efectos de la aplicación de la correspondiente tarifa.

### **2.1.7.- INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS**

Económicamente hablando el ingreso es la cantidad que recibe una empresa por la venta de su producción; estos ingresos pueden ordinarios y extraordinarios:

**2.1.7.1.- INGRESOS ORDINARIOS.-** son aquellos que se obtienen de forma habitual y consuetudinaria; por ejemplo el salario de un trabajador que se ocupa en un trabajo estable, o las ventas de sus productos de una empresa a un cliente.

**2.1.7.2.- INGRESOS EXTRAORDINARIOS.-** son aquellos que provienen de acontecimientos especiales; venta de un mueble o inmueble, actividad a la cual no está dedicada la sociedad por ejemplo.

En el artículo 8 de la Ley de Régimen Tributario Interno se establecen que tipo de ingresos se considerarán de fuente ecuatoriana, detallándose 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.

### **2.1.8.- LAS DEVOLUCIONES, DESCUENTOS, COSTOS, GASTOS, Y DEDUCCIONES, IMPUTABLES A TALES INGRESOS**

Tal como se mencionó en páginas anteriores la base imponible general del impuesto a la renta está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos, y deducciones, imputables a tales ingresos; encontrando por tanto en esta segunda parte varios elementos:

- Las devoluciones;
- Los descuentos;
- Los costos;
- Los gastos; y,
- Las deducciones.

**2.1.8.1.- LAS DEVOLUCIONES.-** se la define como la acción y efecto de devolver, entregar de nuevo en un establecimiento comercial lo que antes había sido comprado, a cambio del importe; contablemente, se trata de una contra-cuenta de ingresos, ya que disminuye los ingresos por ventas.

**2.1.8.2.- LOS DESCUENTOS.-** definidos desde el ámbito mercantil, ya que es el más propicio en el presente tema, como rebaja o disminución del precio a pagar al adquirir un bien o servicio.

**2.1.8.3.- LOS COSTOS.-** son los valores monetarios de los consumos de factores que supone el ejercicio de una actividad económica destinada a la producción de un bien o servicio; todos los elementos directos o indirectos que intervienen en el proceso de fabricación o comercialización de un bien o producto; o, en términos

menos complejos, el sacrificio en que se incurre en la producción de un bien o la prestación de un servicio.

**2.1.8.4.- LOS GASTOS.-** son un egreso de dinero que "no es recuperable", a diferencia del costo, que si lo es, por cuanto el egreso es con la intención de obtener una ganancia y esto lo hace una inversión que es recuperable.

Las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (específicamente NEC 1), aprobadas por la Directora General del Servicio de Rentas Internas mediante resolución 1072 del 26 diciembre del 2002, en complemento con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, aprobados mediante resolución No. SC-90-1-5-3-009, R.O. 510, 29-8-90, dentro del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, al hablar de costos y gastos señala:

**28. Reconocimiento de costos y gastos.-** Los costos y gastos constituyen disminuciones brutas en activos o aumentos brutos en pasivos, reconocidos y medidos de acuerdo a principios de contabilidad, que resultan de las actividades de un ente contable y pueden cambiar el patrimonio de sus propietarios.

**2.1.8.5.- LAS DEDUCCIONES.-** en términos comunes deducir significa rebajar, restar, descontar alguna partida de una cantidad<sup>9</sup>; desde un punto de vista tributario se las define como los gastos que conforme a las leyes fiscales se pueden descontar para fijar la utilidad gravable de una empresa.

Me fue imprescindible realizar las anteriores definiciones ya que en nuestra normativa tributaria se hace referencia de manera genérica a los gastos deducibles, mas no a las devoluciones, descuentos, costos y gastos, que como acabo de señalar cada una obedece a conceptos diferentes, lo que fue producto del legislador al centrar o limitar el tema en las tan mencionadas deducciones, en especial las polémicas deducciones particulares, así que indudablemente para tener claro qué es lo que se le debe restar a los ingresos ordinarios o

---

<sup>9</sup> [http://enciclopedia\\_universal.esacademic.com/114024/deducir](http://enciclopedia_universal.esacademic.com/114024/deducir)

extraordinarios debemos de acudir a nuestro marco jurídico tributario, donde en primer lugar encontraremos una definición muy general de las deducciones según la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) y su respectivo Reglamento (RLRTI):

Art. 10 LRTI.- En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen para obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.

...1.- Los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente...

Concordantemente el art. 27 del Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno indica que las deducciones generales son:

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

De lo cual me atrevo a decir que en nuestro ordenamiento jurídico no existen deducciones generales, sino, solamente deducciones de tipo particular, ya que se sujetan a regulaciones específicas, al cumplimiento de requisitos no sólo establecidos en la ley sino también en un reglamento, tales requisitos se pueden extraer de la normativa antes transcrita y son:

- a) Que el costo o gasto guarde relación con el ingreso;
- b) Que dicho ingreso sea de fuente ecuatoriana y no esté exento;

- c) Que el costo o gasto esté sustentado en comprobantes de venta;
- d) Que referidos comprobantes de venta cumplan con todos los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente;
- e) Que el costo o gasto haya sido incurrido en un ejercicio económico determinado; y,
- f) Que el gasto esté directamente vinculado con la actividad económica del contribuyente.

Respecto a estos requisitos o condiciones existen diversos criterios que señalan acertadamente que el cumplimiento de los mismos son necesarios para que sean válidas las deducciones que apliquen los contribuyentes, digo acertado porque en una materia tan delicada como lo es la tributaria, es necesario el cumplimiento de una serie de formalismos que vayan a contribuir a una fehaciente determinación del tributo, no se puede dejar todo en la buena fe del sujeto pasivo o en la eficiencia y eficacia de la administración tributaria, por seguridad jurídica el marco normativo tributario debe ser taxativo en la regulación de los aspectos que lo componen.

Sin embargo, debemos recordar que nuestro marco jurídico tributario no solo se erige sobre una base para recaudación de ingresos públicos, sino también se erige sobre principios tributarios, que no buscan más que afectar al sujeto pasivo en la justa y equitativa medida, no se concebiría su inexistencia e ineficaz aplicación en un sistema garantista como lo es el establecido en la actual Constitución, principios que serán tratados en páginas posteriores; resultando por tal concepción que independientemente de los formalismos a los que somete el ordenamiento jurídico a las deducciones, referidos formalismos no deben desconocer la naturaleza de la base imponible del impuesto a la renta, no deben desconocer la verdadera existencia de los hechos económicos.

La Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia también ha hecho mención respecto a los requisitos a los que están sujetos los gastos deducibles, así tenemos el fallo de casación correspondiente al caso No. 127-2007 que establece respecto al tema:

“..DÉCIMO PRIMERO: El impuesto a la renta en el Ecuador se estableció y se mantiene como un gravamen al ingreso líquido, esto es, luego de deducirse los gastos efectuados con el objeto de obtener, mantener y mejorar los ingresos sujetos a la carga. De este precepto se sigue que entre el gasto deducible y el ingreso debe haber una relación causal y finalista; vale decir, el gasto deducible es el que tiene como causa y finalidad generar ingresos sujetos al tributo. Los perceptores de ingresos y actores económicos son los que a su arbitrio han de decidir qué gastos realizar para obtener los ingresos. No obstante la amplia libertad, por lo demás garantizada constitucionalmente, para desarrollar actividades económicas, a la administración tributaria y a quienes ejercen jurisdicción en la materia, les queda verificar la existencia de la relación causal entre el gasto y el ingreso. El ejercicio de estas potestades es una actividad reglada que requiere acompañarse de juicios y criterios lógicos y sostenibles. A esta Sala de Casación no le está permitido reexaminar los hechos y la valoración de los mismos que en su momento hayan efectuado la Administración Tributaria, por un lado, y el Tribunal de Instancia, por otro; sin embargo, el análisis de la sentencia ha evidenciado que el juzgador no ha aplicado integralmente los principios relativos a la valoración de la prueba, especialmente la que abundantemente ha aportado la administración respecto de la falta de razonabilidad y conexión entre el gasto y el ingreso, en los términos que se mencionan en este considerando.

DÉCIMO SEGUNDO: Esta Sala de Casación en reiterados fallos ha sentado el criterio de que los gastos, para ser deducibles, deben cumplir con los requisitos formales que la ley ha previsto para el efecto. Este criterio de ninguna manera implica que los requisitos formales sean los únicos necesarios para que los gastos se consideren deducibles, pues, a más de estos requisitos formales, es preciso que la esencia de los negocios jurídicos que subyacen a los elementos formales

tenga el sustento conceptual analizado en el considerando anterior. En conclusión, para que un gasto se considere deducible es preciso que concurren dos requisitos: de un lado, que el mismo esté vinculado razonablemente a la generación del ingreso presente o futuro, real o potencial; y, por otro, que cumpla con los requisitos formales determinados por la ley para sustentarlo.”

Consecuentemente, de acuerdo al anterior criterio para que un gasto se considere deducible es necesario que concurren dos requisitos: a) que el mismo esté vinculado razonablemente a la generación del ingreso presente o futuro, real o potencial; y, b) que cumpla con los requisitos formales determinados por la ley para sustentarlo; empero, en el considerando noveno de este mismo fallo se destaca un dato aún más importante, que va de la mano con los principios tributarios:

“...**NOVENO:** De acuerdo a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad, NEC, Conceptos Básicos (13), aprobadas por la Directora General del Servicio de Rentas Internas (Suplemento R.O. 291 de 5 de octubre de 1999) es condición de la admisibilidad del gasto el que se ajuste al postulado de la realidad económica de las transacciones. En el presente caso ello es lo que se discute. El Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno prevé que para fijar la base imponible se deducirán los gastos que se hubieren efectuado los cuales los cuales han de gozar de la calidad indicada...”

Finalizo manifestando que si bien es cierto, las deducciones del impuesto a la renta están condicionadas al cumplimiento de requisitos, también es cierto que jamás dichos requisitos podrán desconocer el postulado de la realidad económica del contribuyente.

## **2.1.9.- LAS REMUNERACIONES EN GENERAL Y BENEFICIOS SOCIALES COMO GASTO DEDUCIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA**

*“Como es sabido, la empresa es fuente generadora de rentas. Y la definición clásica de empresa es la combinación de capital más trabajo. Siendo el trabajo una fuente generadora de rentas, es lógico que los gastos incurridos por concepto de remuneraciones y pagos al personal de una empresa sean perfectamente deducibles de la renta bruta para determinar la renta neta...”*<sup>10</sup>. Lo que es indiscutible, y con justa razón el legislador en el numeral 9º del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno contempló a las remuneraciones en general y beneficios sociales como gasto deducible (deducción particular) del impuesto a la renta:

9.- Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y voluntarias y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo, en otras leyes de carácter social, o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los aportes al seguro social obligatorio; también serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra.

Adicionalmente estableciéndose que:

- ❖ Si se trata de incremento neto de empleos, debido a la contratación de trabajadores directos, las remuneraciones y beneficios sociales se deducirán con el 100% adicional, por el primer ejercicio económico en que se produzcan y siempre que se hayan mantenido como tales seis meses consecutivos o más dentro del respectivo ejercicio.

---

<sup>10</sup> TIZÓN VIVAR, Ramón. Hacia una definición de los Beneficios Sociales como gasto deducible del Impuesto a la Renta. (2005). Recuperado de [http://www.ipdt.org/editor/docs/02\\_Rev43\\_RJBTv.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/02_Rev43_RJBTv.pdf); 12/09/1012, 20:54, pg. 45.



- ❖ Se deducirán en un 150% adicional las remuneraciones y beneficios sociales pagadas a trabajadores con discapacidad o que tengan cónyuge o hijos, dependientes suyo, que padezcan de aquella.
- ❖ Cuando se trate de nuevas inversiones se deducirán en un 100% adicional las remuneraciones y beneficios sociales por un período de cinco años, cuando se trate de contratación de trabajadores residentes en zonas económicamente deprimidas.
- ❖ También es deducible la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores.

La deducción particular contemplada en este numeral comprende varios aspectos, por lo cual es necesario su respectivo análisis para comprender el alcance de la misma, qué comprende.

#### **2.1.9.1.- SUELDOS, SALARIOS Y REMUNERACIONES EN GENERAL.-**

nuestro Código del Trabajo hace diferencia entre estos términos, en su artículo 80 se señala que salario es el estipendio que paga el empleador al obrero en virtud del contrato de trabajo; y sueldo, la remuneración que por igual concepto corresponde al empleado, un tanto diferencial, pero que a la final a ambas las podemos denominar de modo general, remuneración, de hecho nuestra Carta Magna no hace distinción alguna, señala su Art. 326 numeral 4 que: “A trabajo de igual valor corresponderá igual remuneración.”.

Debemos entender que en mencionado numeral se emplean los términos “remuneraciones en general” no por antojo del legislador, sino porque éstas, además de los sueldos y salarios que también son remuneraciones, comprende a las remuneraciones adicionales (décimo tercera y décimo cuarta remuneración), las comisiones, la compensación económica para alcanzar el salario digno, el valor de la alimentación que se les proporcione, pague o rembolsé cuando así lo requiera su jornada de trabajo, todo esto de conformidad con lo que establece el

art. 28 numeral 1 literal a) del RLRTI, sin olvidarnos de las horas extraordinarias y suplementarias contempladas en el Código del Trabajo; existe el criterio que la remuneración comprende todos aquellos valores que constituyen materia gravada a efectos del cálculo de las aportaciones y contribuciones al seguro general obligatorio, al respecto el artículo 11 de la Ley de Seguridad Social indica que la materia gravada es todo ingreso regular, susceptible de apreciación pecuniaria, percibido por el afiliado con motivo de la realización de su actividad personal y comprende:

- a) Sueldo o salario básico mensual (remuneración básica unificada);
- b) Horas extraordinarias y suplementarias o a destajo;
- c) Comisiones;
- d) Sobresueldos;
- e) Gratificaciones;
- f) Honorarios ;
- g) Participación en beneficios; y,
- h) Cualesquiera otras remuneraciones accesorias que tengan carácter normal en la industria o servicio.

**2.1.9.2.- BENEFICIOS SOCIALES.-** establece el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno en su art. 28 numeral 1 literal b) que estos beneficios sociales, sean pagados a los trabajadores o en beneficio de ellos, pueden ser realizados en concepto de vacaciones, enfermedad, educación, capacitación, servicios médicos, uniformes y otras prestaciones sociales establecidas en la ley, en contratos individuales o colectivos, actas transaccionales o sentencias ejecutoriadas. Ingresando por tanto los gastos relacionados con la contratación de seguros privados de vida, retiro o de asistencia médica privada, o atención médica pre - pagada a favor de los trabajadores.

**2.1.9.3.- LAS INDEMNIZACIONES Y BONIFICACIONES LEGALES.-** Cabanellas define a la indemnización como el resarcimiento económico del daño o perjuicio

causado<sup>11</sup>; en el marco de las relaciones laborales, se refiere al resarcimiento económico que el empleador entrega a un trabajador por concepto de despido injustificado u otros daños que puedan habersele causado durante su permanencia como trabajador. Las principales indemnizaciones económicas laborales son: indemnización por despido intempestivo (Art. 188 Código del Trabajo-C.T; indemnización por terminación del contrato antes del plazo convenido (art. 181 C.T.); indemnización por despido en contrato a plazo fijo (art. 189); indemnización por la liquidación de negocios (art. 193 C.T.); así mismo nuestro código del trabajo contempla la bonificación por desahucio, normada en su art. 185.

Finalmente se establece que serán deducibles otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo, en otras leyes de carácter social, o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los aportes al seguro social obligatorio, así como la participación de los trabajadores en las utilidades.

#### **2.1.10.- REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LAS REMUNERACIONES EN GENERAL Y BENEFICIOS SOCIALES PARA SER CONSIDERADOS COMO GASTO DEDUCIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA**

Como se había mencionado en líneas anteriores las deducciones particulares deben cumplir con los requisitos determinados por la ley para sustentarse, y las remuneraciones en general y los beneficios sociales no son la excepción, en el inciso segundo del numeral 9º del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno se establecen los requisitos (a mi criterio “condiciones”) que deben cumplir y que se detallan a continuación:

- a) Las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, sólo se deducirán sobre la parte respecto

---

<sup>11</sup> CABANELLAS, G. Diccionario Jurídico Elemental. (2003). Buenos Aires: Editorial HELIALISTA S.R.L.

de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio; y,

- b) Que dichas obligaciones hayan sido cumplidas a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta.

Como podemos darnos cuenta el derecho a deducir a las remuneraciones en general y los beneficios sociales está limitado al cumplimiento de estos dos requisitos o condiciones; en la doctrina se discute si es legítimo que se exija el cumplimiento de condiciones o requisitos para el ejercicio de los derechos, al menos en nuestra Constitución este dilema fue esclarecido al establecerse en el inciso segundo del numeral 3º de su art. 11 que: “Para el ejercicio de los derechos y las garantías constitucionales no se exigirán condiciones o requisitos que no estén establecidos en la Constitución o la ley.”, en este caso el condicionamiento se encuentra en la Ley de Régimen tributario Interno y con justa razón, más aún porque el Estado Ecuatoriano debe velar por el efectivo cumplimiento del derecho a la seguridad social, de aquel derecho irrenunciable de todas las personas, de aquel deber y responsabilidad primordial del estado<sup>12</sup>.

**2.1.10.1.- OBLIGACIONES LEGALES PARA CON EL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO.-** las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio que se deben cumplir para que las remuneraciones en general y beneficios sociales puedan ser deducidas en un determinado ejercicio económico son las aportaciones patronales al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, si bien es cierto, en el primer inciso de el numeral que contempla esta deducción no lo establece taxativamente, pero de la lectura de los incisos siguientes se esclarece aquello, así en el inciso tercero del referido numeral se señala : “*Si la indemnización es consecuencia de falta de pago de remuneraciones o beneficios sociales solo podrá deducirse en caso que sobre tales remuneraciones o beneficios se haya pagado el aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.*”, y en los incisos cuarto y quinto: “*las deducciones que correspondan a*

---

<sup>12</sup> Art. 34 de la Constitución de la República del Ecuador.

*remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporten al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social...".* Y así lo ha entendido la Administración Tributaria, el Servicio de Rentas Internas Regional Manabí, quien en cooperación con el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social llevaron a efecto un control de "SUELDOS Y SALARIOS", el mismo consistía en verificar si los contribuyentes que reportaban en sus declaraciones de impuesto a la renta como gastos deducibles las remuneraciones pagadas a los trabajadores habían cumplido con su obligación de afiliar a aquellos trabajadores y por supuesto de efectuar las respectivas aportaciones al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, teniendo como resultado que de la totalidad de contribuyentes verificados 84 de ellos no habían cumplido con las respectivas aportaciones (37 correspondiente al período fiscal 2008 y 47 al período fiscal 2009), por lo cual el Servicio de Rentas Internas Regional Manabí les conminó a que presentaran la respectiva declaración sustitutiva de impuesto a la renta o en su defecto justifiquen las diferencias encontradas, es decir, inició contra ellos el respectivo procedimiento en uso de su facultad determinadora, lo que finalizó con el sometimiento de 65 contribuyentes a lo determinado por la administración tributaria y con 19 notificaciones entre liquidaciones de pago por diferencias en la declaración y actas de determinación, de las cuales 12 de ellas fueron impugnadas tanto en la vía administrativa como en la judicial<sup>13</sup>.

**2.1.10.2.- CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES LEGALES PARA CON EL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO A LA FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA.-** esta condición temporal parece ser clara, pero en lo absoluto no lo es, se establece que las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio deben de estar cumplidas la fecha de presentación de la respectiva declaración del impuesta a la renta, mal se podría hacer uso de esta deducción sin cumplir con dichas obligaciones, recordemos que la misma está establecida en defensa de un derecho social como es la seguridad social de los trabajadores, el contribuyente no debe enriquecerse a costa de incumplimiento de derechos reconocidos constitucionalmente, pero, ¿qué debemos entender por fecha de la presentación de la declaración del impuesta a

---

<sup>13</sup> Fuente: Servicio de Rentas Internas Regional Manabí.

la renta?, acaso, ¿a la fecha en la que el contribuyente presenta su declaración?, sea esta, original o sustitutiva, ¿a la fecha que en la Ley de Régimen Tributario Interno y su respectivo reglamento se ha previsto como fecha máxima de presentación de la declaración de impuesto a la renta?, o solamente ¿a la fecha en la que el contribuyente presenta su declaración original del Impuesto a la Renta? el criterio que ha aplicado el Servicio de Rentas Interna, específicamente, Regional Manabí, es que dicha fecha obedece a la de la presentación de la declaración original, así lo evidencian los actos determinativos emitidos por las diferencias encontradas por estos conceptos, así lo evidencian las sanciones administrativas impuestas por la presentación de declaraciones con inconsistencias por haber el contribuyente hecho uso de estos gastos cuando no son deducibles (cuando las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio se cumplieron en una fecha posterior a la de la presentación de la declaración).

Respecto a la fecha legal de presentación de la declaración de impuesto a la renta en el art. 40 de la Ley de Régimen Tributario Interno se establece que las declaraciones de impuesto a la renta se presentarán en las fechas determinadas por el reglamento, concordantemente el artículo art. 72 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno señala que la declaración anual del impuesto a la renta se presentará en los siguientes plazos:

- a) Para las sociedades, el plazo se inicia el 1 de febrero del año siguiente al que corresponda la declaración y vence en las siguientes fechas, según el noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes (RUC) de la sociedad.

Si el noveno dígito es	Fecha de vencimiento (hasta el día)
1	10 de abril
2	12 de abril
3	14 de abril

4	16 de abril
5	18 de abril
6	20 de abril
7	22 de abril
8	24 de abril
9	26 de abril
0	28 de abril

b) Para las personas naturales y sucesiones indivisas, el plazo para la declaración se inicia el 1 de febrero del año inmediato siguiente al que corresponde la declaración y vence en las siguientes fechas, según el noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes (RUC) del declarante, cédula de identidad o pasaporte, según el caso:

Si el noveno dígito es	Fecha de vencimiento (hasta el día)
1	10 de marzo
2	12 de marzo
3	14 de marzo
4	16 de marzo
5	18 de marzo
6	20 de marzo
7	22 de marzo
8	24 de marzo
9	26 de marzo
0	28 de marzo

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

Nótese que las fechas antes transcritas son fechas máximas, no fechas únicas, esto quiere decir que vencidas referidas fechas el contribuyente puede en efecto

presentar su declaración de impuesto a la renta, solo que sería sujeto de sanción por incurrir en una contravención como lo es la presentación tardía de aquella declaración, el inciso tercero del antes mencionado numeral 2do así lo establece:

“Si el sujeto pasivo presentare su declaración luego de haber vencido el plazo mencionado anteriormente, a más del impuesto respectivo, deberá pagar los correspondientes intereses y multas que serán liquidados en la misma declaración, de conformidad con lo que disponen el Código Tributario y la Ley de Régimen Tributario Interno.”

Lo que deja a entrever que el interpretar como fecha de presentación de la declaración de impuesto a la renta a aquella en que se presenta la declaración original y por ella convertir a las remuneraciones en general y beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, castiga sobre manera al contribuyente, le conlleva a que la base imponible no sea calculada de acuerdo a su contabilidad, ya que no estaría deduciendo gastos por concepto de mano de obra en los que efectivamente incurrió y que están indiscutiblemente ligados con la actividad económica, aun existiendo los respectivos roles de pago, pagaría, de generarse, un tributo que no se ajusta a su capacidad contributiva, lo sancionarían por presentar su declaración de impuesto a la renta con inconsistencias, a este fenómeno se lo conoce en la doctrina italiana con el nombre de “SANCIONES ANÓMALAS”, en la española como “SANCIONES IMPROPIAS o ATÍPICAS”, y en la argentina como “SANCIONES VIRTUALES”.

#### **2.1.11.- LAS CONSECUENCIAS DEL CONDICIONAMIENTO DE LA DEDUCIBILIDAD DE LAS REMUNERACIONES EN GENERAL Y BENEFICIOS SOCIALES COMO SANCIONES ANÓMALAS**

Se define como Sanciones Anómalas a las consecuencias desfavorables de la violación de un precepto, no calificadas y reguladas por el legislador como



sanciones, cuya existencia es innegable en el ordenamiento jurídico, pues, se trata de situaciones que sin encontrarse definidas como tales, representan verdaderas sanciones<sup>14</sup>. Altamirano indica que se trata de sanciones camufladas, a las cuales, en la doctrina, se les denomina como sanciones anómalas, impropias, indirectas, atípicas o virtuales<sup>15</sup>. Si bien la consecuencia directa del incumplimiento de un deber formal – vale decir de la infracción tributaria – es la sanción, adicionalmente a ésta, en algunos casos, aparecen otros efectos jurídicos de coloración sancionadora que están directa o indirectamente relacionados con la infracción.

Cucci para ejemplificar a las sanciones anómalas se remite al artículo 19º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, que lleva como título “Requisitos formales”, el cual dispone que para ejercer el derecho al crédito fiscal, se cumplirán los siguientes requisitos formales: a) que el impuesto se encuentre consignado en un comprobante de pago, b) que los comprobantes de pago se hayan emitido de conformidad con las disposiciones de la materia..., cabe indicar que la legislación tributaria peruana tipifica como infracciones y sanciona el incumplimiento de tales deberes formales (Código Tributario Peruano artículos 172, 174, 176), con lo que el doctrinario demuestra que el incumplimiento de tales deberes formales, no sólo conlleva a la aplicación de las sanciones tributarias previstas para cada tipo de infracción, sino que, accesoriamente, genera una consecuencia jurídica que implica mayor gravedad patrimonial, como lo es, la imposibilidad de ejercer el derecho al crédito fiscal.

En la legislación tributaria argentina suceden también casos de sanciones anómalas, el artículo 40 de la Ley de Impuesto a las Ganancias faculta a la Dirección General Impositiva a impugnar los gastos incurridos por el contribuyente cuanto éste no haya dado cumplimiento a su obligación de retener el Impuesto a las Ganancias de conformidad con las normas vigentes. Es bien sabido que el incumplimiento a la obligación de retener constituye una infracción tipificada como “omisión”, que hace pasible al infractor de la aplicación de una multa que puede

---

<sup>14</sup> OKLANDER, J. Las Sanciones Tributarias Virtuales. (1998). Recuperado de <http://www.oklander.com/articulosAnteriores.php?noticia=articulos,25/09/2012;20:35>.

<sup>15</sup> CUCCI, J. Las Sanciones Anómalas en el Impuesto General a las Ventas. (2006). <http://tributoydogma.blogspot.com/2006/01/las-sanciones-anmalas-en-el-impuesto.html>, 04/10/2012; 18:35.

ascender hasta un equivalente al 100% del gravamen dejado de retener<sup>16</sup>. Al igual que en el caso peruano, el hecho a más de estar tipificado como infracción conlleva a que un gasto deducible carezca de dicho carácter, lógicamente ocasionando el aumento de la cuantía del tributo.

Podríamos decir que las sanciones anómalas son consecuencias jurídicas resultantes del incumplimiento de deberes formales, de requisitos o condiciones legales que no únicamente conllevan la imposición de una sanción tipificada como tal, sino, la intrínseca afectación patrimonial al ocasionar el aumento de la cuantía del tributo, ya que imposibilita al contribuyente ejercer su derecho a la deducibilidad de determinado gasto (en el caso del impuesto a la renta) o crédito tributario (en el caso del impuesto al valor agregado).

En el caso ecuatoriano, evidentemente la consecuencia del condicionamiento de la deducibilidad de las remuneraciones en general y beneficios sociales constituye una sanción anómala, el contribuyente al emplear mencionado gasto como deducción en su determinación del impuesto a la renta y al registrarlo en su declaración, cuando no ha cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio o, de haberlo hecho, las haya cumplido en una fecha posterior a la fecha de presentación de la respectiva declaración, incurre en una contravención tributaria cuya sanción es una multa no inferior a 30 ni mayor a 1.500 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, además, cualquiera de los anteriores hechos ocasiona la no deducibilidad de dicho gasto, consecuentemente la innegable desproporcionalidad de la cuantía del tributo.

Entre los doctrinarios se han generado fuertes debates respecto a este tema, concluyendo que la existencia de estas sanciones anómalas constituye una flagrante violación a diversos principios, tales como:

---

<sup>16</sup> OKLANDER, J. (1998). Las Sanciones Tributarias Virtuales. Recuperado de <http://www.oklander.com/articulosAnteriores.php?noticia=articulos>, 25/09/2012; 20:35.

- 1) **Principio de Legalidad.**- el legislador debe taxativamente tipificar la conducta como infracción tributaria y así hacerla constar dentro del respectivo marco legal sancionador con su respectiva sanción;
- 2) **Principio de Razonabilidad o Proporcionalidad.**- que la sanción guarde la debida relación entre el impacto que se pretenda ocasionar y el hecho que se haya cometido, es decir, que este graduada de acuerdo a la afectación provocada, con la finalidad de no sancionar en demasía al infractor, sino en la justa y equitativa medida.
- 3) **Principio del Debido Procedimiento.**- establece nuestra Carta Magna en su artículo 76 numeral 3º que: “ Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un acto u omisión que, al momento de cometerse, no esté tipificado en la ley como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza; ni se le aplicará una sanción no prevista por la Constitución o la ley. Sólo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento.”
- 4) **Principio de NON BIS IN ÍDEM.**- no imponer sucesiva y simultáneamente una pena y una sanción administrativa por el mismo hecho.

#### **2.1.12.- DECLARACIONES SUSTITUTIVAS DEL IMPUESTO A LA RENTA**

Debemos tener claro que las declaraciones sustitutivas se dan dentro de uno de los sistemas propios de la facultad determinadora, la cual no es más que la facultad que posee la administración tributaria (en este caso Servicio de Rentas Internas) consistente en el acto o conjunto de actos reglados tendientes a establecer, en cada caso en particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo, de conformidad a lo establecido en el art. 68 del Código Tributario, concordantemente el art. 87 ibídem señala que este acto o conjunto de actos no sólo los puede efectuar el sujeto activo, sino también el sujeto pasivo, es decir, esta actividad la pueden y de hecho

deben ejercer ambos sujetos de la obligación tributaria al momento de determinarla, para lo cual cada uno hará uso del respectivo sistema de determinación previsto en el ordenamiento jurídico tributario, estos sistemas son:

- Por declaración del sujeto pasivo;
- Por actuación de la administración; o,
- De modo mixto.

**a) POR DECLARACIÓN DEL SUJETO PASIVO.-** La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez configurado el hecho generador del respectivo tributo.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración.

**b) POR ACTUACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN.-** El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, directa o presuntivamente. La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.

La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.

La determinación presuntiva tendrá lugar cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva.

**c) DE MODO MIXTO.-** es la efectuada por la administración tributaria a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración.

Como podemos apreciar las declaraciones sustitutivas tienen lugar dentro de la determinación efectuada por el sujeto pasivo, sin desmerecer que dentro de un procedimiento determinativo la administración tributaria conmine al contribuyente a que la presente, así mismo se establece los casos en los que se puede proceder a las rectificaciones o correcciones de las declaraciones:

- a) Que se las realice para rectificar errores de hecho o de cálculo;
- b) Que sean realizadas dentro del año siguiente de la declaración;
- c) Que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración;

Ello se puede extraer de la lectura del inciso 2º del art. 89 del Código Tributario, adicionalmente el art. 101 de la Ley de Régimen Tributario en su inciso 2º se establece:

- d) Las correcciones serán admitidas sólo en el caso de que tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención.

Nótese que se refiere a errores sean estos, de hecho o de cálculo, nuestra normativa tributaria no contempla la posibilidad de presentación de declaraciones sustitutivas por omisiones, como en la española, aunque en la práctica sí, claro siempre y cuando estas omisiones impliquen al final un mayor valor a pagar por concepto de impuesto. Pues bien, muchos podrían decir que la omisión está comprendida dentro del error, pero ello no es tan cierto, Cabanellas define al error como equivocación, yerro, desacierto, vicio del consentimiento originado por un falso juicio de buena fe, que en principio anula el acto jurídico cuando versa sobre el objeto o la esencia del mismo<sup>17</sup>, esto desde un punto de vista civil; mientras que la omisión el diccionario de la Real Academia de la Lengua la define como la abstención de hacer o decir, indiscutiblemente el error implica la realización mientras que la omisión la abstención, el no hacer, si el contribuyente se abstiene de emplear determinado gasto o deducción, no incurre en error, sea este de hecho o de cálculo, sino en una omisión.

En la legislación peruana sucede algo totalmente diferente a lo establecido en la ecuatoriana, en el literal c) del numeral 2º del art 92 del Código Tributario Peruano se reconoce el derecho del contribuyente a sustituir o rectificar sus declaraciones juradas (documentos a través de los cuales los sujetos pasivos realizan las respectivas declaraciones de sus impuestos), nótese que disyuntivamente se establece sustituir o rectificar, esto obedece a que existen momentos diferentes para la presentación de cada una, la sustitución puede ser efectuada dentro del plazo de presentación de la declaración anual respectiva, mientras que la rectificación de la declaración podrá efectuársela una vez vencido el plazo para la

---

<sup>17</sup> CABANELLAS, G. (2003). Diccionario Jurídico Elemental. Buenos Aires: Editorial HELIALISTA S.R.L.

presentación de la declaración anual respectiva, dentro del plazo de prescripción de la obligación tributaria que es de 4 años, transcurrido dicho plazo no podrá presentarse declaración rectificatoria alguna. Además se establece algo sumamente interesante en el art. 88 ibídem respecto a los casos en lo que procede la declaración rectificatoria, igual a lo establecido en el inciso 2º del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario, se señala que la declaración rectificatoria surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación, pero ello no quiere significar que no pueda presentar una declaración rectificatoria que disminuya el impuesto a pagar, por el contrario sí puede hacerlo el contribuyente, con la novedad que surtirá efectos si dentro de un plazo de sesenta (60) días hábiles siguientes a su presentación la administración tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio del derecho de la administración tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior que corresponda en ejercicio de sus facultades<sup>18</sup>. Lo antes indicado no es más que la verdadera manifestación de lo que es la determinación de la obligación tributaria, no es más que el esfuerzo del legislador manifestado a través de la normativa legal de la búsqueda del certero establecimiento de la cuantía del tributo y por qué no decir, del imperante cumplimiento de los principios de la tributación.

En el sistema español no solo se prevé la posibilidad de presentar una declaración sustitutiva, sino, la de una declaración complementaria, así se establece en el art. 118 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, señalándose lo que comprende cada una:

- ❖ Las declaraciones sustitutivas se refieran a la misma obligación tributaria y periodo que otras presentadas con anterioridad y que las reemplacen en su contenido.

---

<sup>18</sup> Código Tributario Peruano

- ❖ Las declaraciones complementarias se refieran a la misma obligación tributaria y periodo que otras presentadas con anterioridad, en las que se incluyan nuevos datos no declarados o se modifique parcialmente el contenido de las anteriormente presentadas, que subsistirán en la parte no afectada.

Es decir, una declaración complementaria es aquella que sólo añade o modifica un dato declarado, teniendo la particularidad de solo poder ser presentadas cuando al añadir el dato omitido o corregir el error el resultado que se obtiene es a favor de hacienda, es decir, cuando como consecuencia de la corrección de la declaración anterior, sale a ingresar más o a devolver menos; y una declaración sustitutiva es la que anula y sustituye a la anterior declaración presentada. Si el obligado tributario considera que el contenido de un acto determinativo, ya sea realizado por él o realizado por la administración tributaria, le ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos o cuando pudiera proceder una liquidación por importe superior o una menor devolución, se encuentra facultado para presentar un escrito donde solicite la devolución de la diferencia ingresada o instando a la administración a rectificar la declaración presentada, teniendo un plazo de presentación de cuatro años.

Podemos darnos cuenta que la declaración presentada por el sujeto pasivo en el sistema peruano y español no termina siendo “definitiva” como en efecto sí sucede en el sistema ecuatoriano, así lo establece el antes mencionado art. 89 del Código Tributario ecuatoriano en su inciso 2°: *“La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración.”*

Pero surge un elemento de trascendental importancia y que no constituye un mero enunciado o simple poesía Jurídica, términos que el legislador simplemente empleó para adornar dicho inciso, se señala: *“La declaración así efectuada”*, es decir, que haya sido presentada en el tiempo, en la forma y con los requisitos que



la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del respectivo tributo; por tanto, si no concurren estos elementos la declaración deja de tener éste carácter de definitivo y consecuentemente le asistiría el derecho al contribuyente de presentar una declaración sustitutiva, no solo en el supuesto de haberse incurrido en errores de hecho o de cálculo o que incremente el valor a pagar por concepto de tributo, sino que disminuya la cuantía del mismo. Establece el art. 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno que los contribuyentes que están obligados a llevar contabilidad deben declarar el impuesto en base a los resultados que arroje la misma y los que no están obligados a llevar aquella deberán hacerlo de acuerdo a los resultados que arroje la cuenta de ingresos y egresos que para el efecto deben llevar, concibiéndose estas obligación (para cada caso) como un requisito establecido legalmente y como tal para que la declaración sea definitiva debe cumplirse, ahora, si la contabilidad o la cuenta de ingreso o egreso arroja como gasto el pago de remuneraciones a los trabajadores y éstas no son empleadas como deducciones del impuesto a la renta al momento de presentar su declaración, ¿sería ésta una declaración con el carácter de definitiva?; ¿podría el contribuyente presentar una declaración sustitutiva de impuesto a la renta en la que emplee dicho gasto como deducción y en la que se disminuya la cuantía de impuesto a pagar?; si partimos del punto que nuestro sistema tributario se erige sobre principios que limitan la potestad tributaria frente a la propiedad privada, a la contribución a las arcas del estado de acuerdo a la capacidad económica del sujeto pasivo, aquellas interrogantes no existirían, pero en el campo tributario la concepción de Estado Constitucional de Derechos se ha quedado a medias observándose todavía rasgos del viejo Estado de Derecho en el que la recaudación debía ser efectuada a todas costas aún por encima de la realidad económica del contribuyente.

### **2.1.13.- PRINCIPIOS TRIBUTARIOS VINCULADOS A LA ECONOMÍA DEL CONTRIBUYENTE**

#### **2.1.13.1.- DEFINICIÓN DE PRINCIPIO**

El Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define a la palabra “principio” como causa, origen de algo; norma no legal supletoria de ella y constituida por doctrina o aforismos que gozan de general y constante aceptación de jurisconsultos y tribunales. Los griegos lo denominaron *arché*, significando, particularmente para los presocráticos, aquello de lo cual se derivan las cosas y resulta ser su constitutivo principal; Asorey et al, menciona que principio es aquello que da realidad y consistencia a una cosa, lo que permite conocerla, explicarla e interpretarla<sup>19</sup>, pero desde una perspectiva eminentemente jurídica el doctrinario Alexy señala que los principios son normas que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida posible, de acuerdo a las posibilidades fácticas y jurídicas existentes, concluyendo que los principios son mandatos de optimización, se deben cumplir procurando su mejor realización dentro de un determinado grado de satisfacción<sup>20</sup>.

#### **2.1.13.2.- PRINCIPIOS TRIBUTARIOS VINCULADOS A LA ECONOMÍA DEL CONTRIBUYENTE**

De acuerdo al art. 1 de nuestra Constitución “El Ecuador es un Estado constitucional de derechos”, el cual de acuerdo en su concepción doctrinaria, reconoce las libertades políticas y económicas, separación de poderes y límites al ejercicio del poder estatal, y por ende de la potestad tributaria (definida como la facultad jurídica del estado de exigir contribuciones con respecto a las personas o bienes que se hallan en su jurisdicción), pero, ¿por qué limitar la potestad tributaria?; ¿cuáles son estos límites?; ¿dónde los encontramos establecidos?, partamos del hecho que la finalidad originaria y primordial de la tributación es

---

<sup>19</sup> CABANELLAS, G. (2003). Diccionario Jurídico Elemental. Buenos Aires: Editorial HELIALISTA S.R.L.

<sup>20</sup> ALEXY, R. (1993). Teoría de los derechos fundamentales. Madrid: Editorial Centro de Estudios Constitucionales.

financiar las actividades estatales, por lo cual la recaudación debe ser tal para asegurar la cobertura de los gastos públicos, el estado en éste afán incurrió, y de hecho incurre, en arbitrariedades, discrecionalidades, que amparadas en la búsqueda del bien común terminaron afectando desmedidamente al contribuyente, ya que la vinculación del tributo a la propiedad privada es tal que cualquier extralimitación de la presión fiscal conlleva irremediablemente a intromisiones desproporcionadas en el derecho de propiedad, por lo cual fue, y de hecho es, necesaria la limitación de la potestad tributaria concebida, en palabras del tratadista Novoa, como aquella inherencia a esa intervención legal, legítima, pues se basa en el deber de contribuir, pero necesariamente limitada por un criterio de justicia, que no puede ser otro que la capacidad contributiva<sup>21</sup>; apareciendo uno de los principios, tal vez el más importante, que se tratarán en la presente investigación.

Teniendo entonces que los límites de la potestad tributaria, a más de la Ley –que actualmente pasa a un segundo-, son los principios de la tributación, principios que en la normativa ecuatoriana encontramos en el art. 300 de la Constitución de la República, tales son: principio de generalidad, de progresividad, de eficiencia, de simplicidad administrativa, de irretroactividad, de equidad, de transparencia y de suficiencia recaudatoria; y en el Código Tributario en su art. 5, siendo éstos: principio de legalidad, de generalidad (nuevamente), de igualdad (reconocido constitucionalmente en el numeral 4 del art. 66), de proporcionalidad y por último el principio de irretroactividad (por hoy ya reconocido constitucionalmente); ahora, por el hecho de estar unos en la Constitución y otros en el Código Tributario ello no significa que ostenten diferente jerarquía o que por ello merezcan distinción alguna, el numeral 6 del art. 11 de nuestra Carta Magna señala que todos los principios y derechos son inalienables, irrenunciables, indivisibles, interdependientes y de igual jerarquía. Sin embargo, de la anterior enunciación existen principios de los cuales sí se puede efectuar una distinción por estar estrechamente vinculados a la economía del contribuyente y a su posición frente a otros sujetos pasivos, estos principios son:

---

<sup>21</sup> ZAVALETA-NOVOA-CARRASCO & IANNAONE, F. Estudios de Derecho Constitucional Tributario. (2011). Perú: Editorial FONDO EDITORIAL., página 293.

- A) Principio de Igualdad;
- B) Principio de Proporcionalidad;
- C) Principio de Equidad; y,
- D) Principio de no confiscatoriedad.

## **A) PRINCIPIO DE IGUALDAD**

Denominado también como principio de uniformidad, alude tanto a la igualdad jurídica como a la igualdad en la incidencia en la carga, “a igual capacidad contributiva igual carga tributaria”, “todos los contribuyentes que estén en igualdad de condiciones deben de ser gravados con la misma contribución y con la misma cuota tributaria, lo que se traduce que ante la Ley todos somos iguales, sin distinción o discriminación alguna. Señala Neira que se trata de un principio reconocido constitucionalmente<sup>22</sup>, consagrado en el numeral 4 del art. 66 de la Carta Magna: “Derecho a la igualdad formal, a la igualdad material y no discriminación”.

**a) IGUALDAD FORMAL.-** Todos los habitantes son iguales ante la ley, lo que significa que no pueden concederse beneficios, exenciones, ni tampoco imponerse gravámenes por motivos de raza, color, sexo, idioma, religión, origen social, posición económica, o por motivos de cualquier otra índole. Es decir, igualdad de tratamiento entre los sujetos obligados al cumplimiento de las obligaciones tributarias, con exclusión o prohibición de cualquier privilegio o discriminación. Sostiene Mora que en materia tributaria la igualdad (formal) ante la Ley impositiva se mide desde el punto económico contributivo, de tal manera que las personas que tengan la misma capacidad económica y contributiva deberán satisfacer las mismas cargas<sup>23</sup>.

**b) IGUALDAD MATERIAL.-** el principio de igualdad material viene siendo entendido como una reinterpretación de la igualdad formal en el Estado Social de Derecho que, teniendo en cuenta la posición social real en que se

---

<sup>22</sup> POMA, R. (2009). Introducción al Derecho Tributario. Ecuador: Editorial JURÍDICA., pg. 34.

<sup>23</sup> MORA, J. (2002). Elementos del Derecho Tributario. 1ª Edición. Tomo I. Quito: Editorial ECUADOR F.B.T.

encuentran los ciudadanos, tiende a una equiparación real y efectiva de los mismos, a la aplicación de diferentes consecuencias jurídicas a situaciones o supuestos de hecho que no sean iguales. Puesto que es un hecho que en la sociedad se dan desigualdades sociales y económicas entre los individuos, una interpretación material del principio de igualdad supone la exigencia de que sea el estado el encargado de hacer realidad este principio. No basta con que el estado dicte normas no discriminatorias, sino que ha de adoptar medidas para conseguir la igualdad efectiva de todos los ciudadanos. Y entre estas medidas puede ser preciso en ocasiones dictar normas aparentemente desigualitarias para favorecer a ciertos sectores de población en situación de inferioridad económica o social.

Existen criterios que consideran al principio de igualdad como la base de principios tales como el de proporcionalidad, capacidad contributiva y generalidad, por el contrario existen otros criterios, como el de Troya, quien considera que la igualdad tributaria proviene del principio de capacidad contributiva, bajo el cual solo las potenciales manifestaciones directas o indirectas de riqueza pueden ser objeto de tributación y configurar los hechos generadores de la obligación tributaria, debiendo por ello el sujeto pasivo contribuir acorde a su capacidad económica<sup>24</sup>, de lo cual se concluye que la verdadera igualdad tributaria tiene que ver con la capacidad contributiva, más que con el principio de igualdad antes referido. Aún así, en uno u otro caso es irrefutable el criterio que la igualdad tributaria se encuentra íntimamente ligada a la capacidad económica y a la igual aplicación de la Ley por parte de la administración tributaria al momento de ejercer sus facultades, entre ellas, la de determinación de la obligación tributaria y por ende, al momento de calificar el hecho generador en cada caso en particular. Tratándose del impuesto a la renta, la calificación del hecho generador se delimita atendiendo a conceptos económicos, por ello el criterio para calificarlo debe tener 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, criterio que la administración al momento de determinar la obligación tributaria debe aplicar, independientemente del tipo de contribuyente

---

<sup>24</sup> TROYA, J. El Nuevo Derecho Constitucional Tributario Ecuatoriano. (1998). Recuperado de <http://www.revistajuridicaonline.com>, 10/09/2012; 22:15.

o de si aquella calificación del hecho generador de la obligación de un contribuyente el fisco se vería beneficiado en sus ingresos, ¿por qué no calificar el hecho generador de forma igualitaria independientemente de si con ello se incrementa o disminuye la cuantía del tributo? es decir, no solo concurrir a este tipo de calificación para aumentar la cuantía del tributo, aumentando la presión fiscal hacia el contribuyente, sino también para el establecimiento de la verdadera dimensión del tributo, sea esta mayor o menor a la declarada por el sujeto pasivo.

## **B) PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD**

De modo genérico en la doctrina se establece que el principio de proporcionalidad consiste en que todos deben contribuir al gasto público bajo un sistema tributario justo de acuerdo a su capacidad económica, por lo cual también es denominado como de Capacidad Contributiva. Es un principio que garantiza que la exacción tributaria esté vinculada a circunstancias que manifiesten la riqueza del contribuyente, de forma que la carga tributaria no exceda el límite que el sujeto pueda aportar al fisco.

Se trata de un principio reconocido en las más diversas legislaciones tributarias del mundo, así se tiene que en la Constitución Argentina en su art 16 que: “La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas.”, entendida esta igualdad como “igualdad de condiciones o situaciones de capacidad contributiva”; en la Constitución Española en su art. 31 numeral 1º: “Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.”; en la Constitución de la República de Italia en su art. 53: “Todos estarán obligados a contribuir a los gastos públicos en proporción a su capacidad contributiva. El sistema tributario se inspirará en criterios de progresividad.”. Constituyéndose por tanto como base de medida, a partir de la cual habrá de fijarse la carga fiscal concreta que deberá soportar cada contribuyente y como límite infranqueable de la potestad tributaria normativa, ya que no podrá haber gravamen donde no

exista capacidad contributiva o por encima de aquella, pues una concepción contraria atentaría contra la propiedad privada, vaciándola de contenido.

Su significado consiste en la aptitud económica de los obligados tributarios para afrontar prestaciones patrimoniales coactivas con las cuales brindar cobertura a los gastos públicos y satisfacer otras necesidades del estado<sup>25</sup>; se constituye en una apreciación de la riqueza de los contribuyentes y de su aptitud para contribuir con los recursos del estado, así siempre el gravamen deberá recaer sobre una riqueza objetiva, real, no ficticia, es decir, que los presupuestos de hecho de las normas tributarias deben asumir situaciones de hecho, que sean un índice cierto de disponibilidad económica, porque el tributo se conecta con una riqueza que debe ser establecida por el legislador mediante una evaluación que no es absolutamente discrecional, sino que encuentra límites en el control de legitimidad de las normas impositivas. Sin embargo, esta relación del presupuesto de hecho con una manifestación de capacidad económica no es suficiente para afirmar que un tributo es acorde con la norma constitucional, porque el concepto de capacidad contributiva excede los límites de dicha conexión, la capacidad contributiva es algo más que una potencia económica subyacente en las hipótesis típicas seleccionadas por el legislador, como manifestación de la idoneidad de un sujeto para concurrir a la cobertura de los gastos públicos, significando ello que la capacidad contributiva no debe proponerse en relación al presupuesto de hecho, sino en relación al sujeto pasivo, no es suficiente que el legislador conecte la obligación tributaria con una capacidad contributiva específica, sino que el conjunto de tributos debe respetar la capacidad contributiva global del sujeto llamado a contribuir, porque la riqueza del sujeto es única, sólo que se manifiesta en diversas formas. Collado<sup>26</sup> al respecto realiza las siguientes conclusiones:

- a) Que el principio de capacidad contributiva se refiere a una capacidad real, individual, efectiva y cierta, así como se identifica capacidad económica con la “riqueza real o potencial”.

---

<sup>25</sup> ASOREY, R. Tratado de Tributación I. Derecho Tributario I. (2005). Buenos Aires: Editorial Astrea, página 314.

<sup>26</sup> Citado por Zavaleta-Novoa-Carrasco & Iannacone, F. (2011). Estudios de Derecho Constitucional Tributario. Perú: Editorial FONDO EDITORIAL; páginas 307-308.

b) Que, el principio de capacidad económica resulta vulnerado cuando se somete a gravamen una renta “inexistente o ficticia”.

c) Que, el principio de capacidad económica es una exigencia que se predica del sistema tributario en su conjunto.

En el caso del impuesto a la renta, la obligación resultará luego de que la renta bruta ha sido depurada y se haya obtenido una renta neta, es decir, después de verificarse su hecho generador, de lo cual se deriva un principio muy importante como lo es el “Principio de la Realidad Económica”, el cual consiste en la introducción de la relación económica como elemento determinante del presupuesto de hecho de la obligación tributaria.

Como tal, el principio de realidad económica no existe literalmente desde un punto de vista normativo, es un principio que aún en estos días se encuentra en pleno desarrollo, y responde a la concepción de la introducción de la relación económica como elemento determinante del presupuesto de hecho de la obligación tributaria. Si se parte del punto que el impuesto obedece a un elemento fáctico de evidente naturaleza económica (renta, patrimonio), que es expresión de capacidad contributiva y no una simple abstracción jurídica, es eminente la consideración del hecho económico como base para su calificación.

Por tanto, la existencia del principio de realidad económica nuevamente confirma el criterio de la primacía de la substancia sobre la forma; sustancialmente el hecho imponible es un hecho de naturaleza económica, de acuerdo al cual se mide la obligación, según el principio de la capacidad contributiva; así tenemos que el Código Tributario encontramos en el inciso segundo del art. 17:

*“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”.*



La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario en el fallo N° 216-2010, de fecha 27 de Julio del 2012, respecto a la calificación del hecho generador atendiendo a conceptos económicos, ha establecido:

“**QUINTO.**-...Lo que la doctrina ha sustentado es, que al propósito, la ley tributaria debe ser aplicada, haciendo valer el contenido económico subyacente a las relaciones jurídicas... Es evidente que la norma transcrita del Código Tributario, sin consagrar la interpretación económica, permite tomar en cuenta el factor económico, inclusive por sobre las formas jurídicas. **SEXTO.**- Dos son los grandes principios rectores del sistema tributario y de los tributos en particular, el de legalidad, mejor dicho de reserva de ley por el cual los elementos principales, gravitantes y definidores de los tributos han de obrar de ley, principio que atañe a la forma y que es base de la seguridad jurídica; y el de capacidad contributiva, por el cual se ha de gravar indicios de capacidad contributiva, principio que es de carácter material y que conduce a que se haga prevalecer la sustancia sobre la forma. Así lo ha entendido esta Sala en el caso 127-2007, en el Considerando Noveno ha sustentado que es condición de la admisibilidad del gasto, el que se ajuste a la realidad económica de las transacciones.”

Que no hace más que confirmar lo anteriormente expuesto, estamos frente a un principio de carácter material, en virtud del cual se debe hacer valer el contenido económico subyacente a las relaciones jurídicas, que es condición de la admisibilidad del gasto, el que se ajuste a la realidad económica de las transacciones, surgiendo un dato sumamente destacable, el asunto de la litis radicó en el hecho que la compañía multinacional SCHLUMBERGER HOLDING BERMUDAS, realizó un préstamo a su empresa vinculada SCHLUMBERGER SURENCO ECUADOR S.A., lo que le generó a ésta última gastos deducibles por concepto de intereses, consecuentemente una disminución del impuesto a pagar, pero que a las luces de la administración tributaria aquello fue un acto de simulación, creándose así un beneficio fiscal ilegítimo, pues se evitó el pago del 25% de impuesto a la renta sobre las utilidades correspondiente al ejercicio 2001, por lo cual procedió a determinar al sujeto pasivo calificando el hecho generador considerando las verdaderas situaciones o relaciones económicas que efectivamente existieron o se establecieron por los interesados. Vislumbrándose

que la administración tributaria empleó referido modo de calificación como una herramienta contra la simulación y la respectiva elusión en que se había incurrido, buscó la verdadera cuantía del tributo, que en este caso era superior a la declarada; empero, surgen de ello una serie de interrogantes: ¿la administración tributaria emplea la calificación del hecho generador como una herramienta para darle a la ley su verdadero alcance conforme a los principios de la tributación?; ¿debe la administración tributaria recurrir a la calificación del hecho generador sólo para los casos en los que de la determinación se establezcan valores a favor del fisco o también para determinar la fehaciente cuantía del tributo, independientemente de sus resultados?; ¿debe la administración tributaria, atendiendo al principio de realidad económica, considerar como gasto deducible a las remuneraciones en general y beneficios sociales cuando no cumplan los requisitos a que está sometido?; ¿qué tal si aquellos requisitos se cumplen en una fecha posterior a la de la fecha legal para la presentación de la declaración de impuesto a la renta?; interrogantes que en su debido momento serán contestadas en estricto apego a los principios de la tributación.

### **C) PRINCIPIO DE EQUIDAD**

En el derecho romano la expresión *equitas* tuvo dos significados, el primero equivalía a justicia, el segundo a una acepción impregnada por las virtudes cristianas de la caridad, benevolencia y benignidad, contrapuesto a la rígida norma positiva. Se trata de un principio que se fundamenta en todos los principios de la tributación, pues equidad es sinónimo de justicia tributaria, en éste sentido las normas que conforman el ordenamiento tributario deben ser justas, proporcionales y adecuadas a la capacidad contributiva del sujeto pasivo de la obligación tributaria. La razón es clara es clara: si la Ley es injusta, tributariamente hablando, también lo es la petición del tributo, por lo cual no se debería pagar referido tributo por ser inequitativo. Al hablar de equidad se debe tomar en cuenta la equidad vertical y la equidad horizontal:

- a) Equidad Horizontal.-** establece “igual tratamiento para iguales”, los individuos en situaciones similares deben ser tratados en forma similar desde

el punto de vista de la tributación, teniendo su fundamento en las normas generales de la organización social, que dispone la igualdad de las personas ante la ley<sup>27</sup>.

**b) Equidad Vertical.-** sostiene que los montos tributarios deben adecuarse a las situaciones económicas en que se encuentran las personas.

#### **D) PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD**

Señala el art. 323 de la Constitución de la república del Ecuador, en su parte final:

“... Se prohíbe toda forma de confiscación.”

Principio contemplado no dentro de la sección de los tipos de propiedad; en la doctrina se discute si éste principio es o no un principio tributario, concluyendo que si bien es cierto no es un principio tributario, se trata de un principio aplicable imperantemente al régimen tributario, debido a que el concepto de tributo y de propiedad se encuentra tan estrechamente ligado, que se erige como una limitación a la progresividad del tributo y suficiencia recaudatoria de la administración tributaria. Tal como lo explica Zavaleta et al, resultaría confiscatorio un tributo cuando éste absorbe en exceso una parte sustancial de las rentas o bienes del contribuyente, o, existe un despojo no interesado de la cuantía del tributo creado, ya sea por la existencia de normas que afectan a la generalidad de contribuyentes o por el resultado de la violación de otros principios de la tributación<sup>28</sup>.

De igual manera en la doctrina se sostiene que si la presión fiscal que recae sobre un contribuyente excede su capacidad contributiva, generando que se desprenda de una parte sustancial de su patrimonio o de sus legítimas ganancias para hacer frente al pago de tributos, nos encontramos ante una carga tributaria confiscatoria.

---

<sup>27</sup> BALDO, A. (2005). Tratado de Tributación II. Política y Economía Tributaria I. Buenos Aires: Editorial Astrea

<sup>28</sup> ZAVALA-NOVOA-CARRASCO & IANNACONE, F. Estudios de Derecho Constitucional Tributario. (2011). Perú: Editorial FONDO EDITORIAL; página. 631-632.

## **2.1.14.- FUNDAMENTACIÓN NORMATIVA**

### **DE LA CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL CUADOR**

#### **Capítulo Sexto**

##### **Derechos de libertad**

**Art. 66.-** Se reconoce y garantizará a las personas: ...4. Derecho a la igualdad formal, igualdad material y no discriminación.

#### **Sección quinta**

##### **Régimen tributario**

**Art. 300.-** El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

### **DEL CÓDIGO TRIBUTARIO**

**Art. 15.- Concepto.-** Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.

**Art. 16.- Hecho generador.-** Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.

**Art. 17.- 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.

**Art. 23.- Sujeto activo.-** Sujeto activo es el ente público acreedor del tributo.

**Art. 24.- Sujeto pasivo.-** 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.

**Art. 25.- Contribuyente.-** 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.

**Art. 68.- Facultad determinadora.-** La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

**Art. 87.- Concepto.-** La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.

Cuando una determinación deba tener como base el valor de bienes inmuebles, se atenderá obligatoriamente al valor comercial con que figuren los bienes en los catastros oficiales, a la fecha de producido el hecho generador. Caso contrario, se practicará pericialmente el avalúo de acuerdo a los elementos valorativos que rigieron a esa fecha.

**Art. 88.- Sistemas de determinación.-** La determinación de la obligación tributaria se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:

1. Por declaración del sujeto pasivo;
2. Por actuación de la administración; o,
3. De modo mixto.

**Art. 89.- Determinación por el sujeto pasivo.-** La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración.

**Art. 90.- Determinación por el sujeto activo.-** El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente.

La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.

**Art. 91.- Forma directa.-** La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.

**Art. 92.- Forma presuntiva.-** Tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva.

**Art. 93.- Determinación mixta.-** Determinación mixta, es la que efectúa la administración a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos.

## **DEL CÓDIGO DEL TRABAJO**

**Art. 80.- Salario y sueldo.-** Salario es el estipendio que paga el empleador al obrero en virtud del contrato de trabajo; y sueldo, la remuneración que por igual concepto corresponde al empleado.

## **Capítulo IV**

### **De las obligaciones del empleador y del trabajador**

**Art. 42.-** Obligaciones del empleador.- Son obligaciones del empleador:

...**31.** Inscribir a los trabajadores en el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, desde el primer día de labores, dando aviso de entrada dentro de los primeros quince días, y dar avisos de salida, de las modificaciones de sueldos y salarios, de los accidentes de trabajo y de las enfermedades profesionales, y cumplir con las demás obligaciones previstas en las leyes sobre seguridad social;

#### **Parágrafo 3ro.**

##### **De las remuneraciones adicionales**

**Art. 111.- Derecho a la décima tercera remuneración o bono navideño.-** Los trabajadores tienen derecho a que sus empleadores les paguen, hasta el veinticuatro de diciembre de cada año, una remuneración equivalente a la doceava parte de las remuneraciones que hubieren percibido durante el año calendario.

La remuneración a que se refiere el inciso anterior se calculará de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 95 de este Código.

**Art. 113.- Derecho a la décima cuarta remuneración.-** Los trabajadores percibirán, además, sin perjuicio de todas las remuneraciones a las que actualmente tienen derecho, una bonificación adicional anual equivalente a una remuneración básica mínima unificada para los trabajadores en general y una remuneración básica mínima unificada de los trabajadores del servicio doméstico, respectivamente, vigentes a la fecha de pago, que será pagada hasta el 15 de abril en las regiones de la Costa e Insular; y, hasta el 15 de septiembre en las regiones de la Sierra y Oriente. Para el pago de esta bonificación se observará el régimen escolar adoptado en cada una de las circunscripciones territoriales.



La bonificación a la que se refiere el inciso anterior se pagará también a los jubilados por sus empleadores, a los jubilados del IESS, pensionistas del Seguro Militar y de la Policía Nacional.

Si un trabajador, por cualquier causa, saliere o fuese separado de su trabajo antes de las fechas mencionadas, recibirá la parte proporcional de la décima cuarta remuneración al momento del retiro o separación.

**Art. 179.-** Indemnización por no recibir al trabajador.- Si el empleador se negare a recibir al trabajador en las mismas condiciones que antes de su enfermedad, estará obligado a pagarle la indemnización de seis meses de remuneración, aparte de los demás derechos que le correspondan. Será, además, de cargo del empleador, el pago de los honorarios y gastos judiciales del juicio que se entable.

**Art. 181.-** Indemnización por terminación del contrato antes del plazo convenido.- Tanto el trabajador como el empleador podrán dar por terminado el contrato antes del plazo convenido.

Cuando lo hiciere el empleador, sin causa legal, pagará al trabajador una indemnización equivalente al cincuenta por ciento de la remuneración total, por todo el tiempo que faltare para la terminación del plazo pactado.

Igualmente, cuando lo hiciere el trabajador, abonará al empleador, como indemnización, el veinticinco por ciento de la remuneración computada en igual forma.

**Art. 185.-** Bonificaciones por desahucio.- En los casos de terminación de la relación laboral por desahucio solicitado por el empleador o por el trabajador, el empleador bonificará al trabajador con el veinticinco por ciento del equivalente a la última remuneración mensual por cada uno de los años de servicio prestados a la misma empresa o empleador.

Mientras transcurra el plazo de treinta días en el caso de la notificación de terminación del contrato de que se habla en el artículo anterior pedido por el empleador, y de quince días en el caso del desahucio solicitado por el trabajador, el inspector de trabajo procederá a liquidar el valor que representan las bonificaciones y la notificación del empleador no tendrá efecto alguno si al término del plazo no consignare el valor de la liquidación que se hubiere realizado.

Lo dicho no obsta el derecho de percibir las indemnizaciones que por otras disposiciones correspondan al trabajador.

**Art. 188.- Indemnización por despido intempestivo.-** El empleador que despidiere intempestivamente al trabajador, será condenado a indemnizarlo, de conformidad con el tiempo de servicio y según la siguiente escala:

Hasta tres años de servicio, con el valor correspondiente a tres meses de remuneración; y,

De más de tres años, con el valor equivalente a un mes de remuneración por cada año de servicio, sin que en ningún caso ese valor exceda de veinte y cinco meses de remuneración.

La fracción de un año se considerará como año completo.

El cálculo de estas indemnizaciones se hará en base de la remuneración que hubiere estado percibiendo el trabajador al momento del despido, sin perjuicio de pagar las bonificaciones a las que se alude en el caso del artículo 185 de este Código.

Si el trabajo fuere a destajo, se fijará la remuneración mensual a base del promedio percibido por el trabajador en el año anterior al despido, o durante el tiempo que haya servido si no llegare a un año.

En el caso del trabajador que hubiere cumplido veinte años, y menos de veinticinco años de trabajo, continuada o interrumpidamente, adicionalmente tendrá derecho a la parte proporcional de la jubilación patronal, de acuerdo con las normas de este Código.

Las indemnizaciones por despido, previstas en este artículo, podrán ser mejoradas por mutuo acuerdo entre las partes, mas no por los Tribunales de Conciliación y Arbitraje.

Cuando el empleador deje constancia escrita de su voluntad de dar por terminado unilateralmente un contrato individual de trabajo, esto es, sin justa causa, la autoridad del trabajo que conozca del despido, dispondrá que el empleador comparezca, y de ratificarse éste en el hecho, en las siguientes cuarenta y ocho horas deberá depositar el valor total que le corresponda percibir al trabajador despedido por concepto de indemnizaciones.

Si el empleador en la indicada comparecencia no se ratifica en el despido constante en el escrito pertinente, alegando para el efecto que el escrito donde consta el despido no es de su autoría o de representantes de la empresa con capacidad para dar por terminadas las relaciones laborales, se dispondrá el reintegro inmediato del trabajador a sus labores.

## **DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO**

**Art. 1.- Objeto del impuesto.-** Establécese el impuesto a la renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley.

**Art. 2.- 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.

**Art. 3.- Sujeto activo.-** El sujeto activo de este impuesto es el Estado. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas.

**Art. 4.- Sujetos pasivos.-** 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.

Los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad, pagarán el impuesto a la renta en base de los resultados que arroje la misma.

**Art. 7.- Ejercicio impositivo.-** El ejercicio impositivo es anual y comprende el lapso que va del 1o. de enero al 31 de diciembre. Cuando la actividad generadora de la renta se inicie en fecha posterior al 1o. de enero, el ejercicio impositivo se cerrará obligatoriamente el 31 de diciembre de cada año.

**Art. 8.-** Ingresos de fuente ecuatoriana (Transcrito en el Marco Teórico).

**Art. 10.-** Deducciones (Transcrito en la parte respectiva dentro del Marco Teórico).

**Art. 16.-** Base imponible.- En general, la base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto,

menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos.

**Art. 19.- Obligación de llevar contabilidad.-** Están obligadas a llevar contabilidad y declarar el impuesto en base a los resultados que arroje la misma todas las sociedades. También lo estarán las personas naturales y sucesiones indivisas que al primero de enero operen con un capital o cuyos ingresos brutos o gastos anuales del ejercicio inmediato anterior, sean superiores a los límites que en cada caso se establezcan en el Reglamento, incluyendo las personas naturales que desarrollen actividades agrícolas, pecuarias, forestales o similares.

Las personas naturales que realicen actividades empresariales y que operen con un capital u obtengan ingresos inferiores a los previstos en el inciso anterior, así como los profesionales, comisionistas, artesanos, agentes, representantes y demás trabajadores autónomos deberán llevar una cuenta de ingresos y egresos para determinar su renta imponible.

**Art. 101.- Responsabilidad por la declaración.-** La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga.

Se admitirán correcciones a las declaraciones tributarias luego de presentadas, sólo en el caso de que tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención y que se realicen antes de que se hubiese iniciado la fiscalización determinación correspondiente (....)

## **DE LA LEY DE SEGURIDAD SOCIAL**

**Art. 11.- Materia gravada.-** Para efectos del cálculo de las aportaciones y contribuciones al Seguro General Obligatorio, se entenderá que la materia gravada es todo ingreso regular, susceptible de apreciación pecuniaria, percibido

por el afiliado con motivo de la realización de su actividad personal, en cada una de las categorías ocupacionales definidas en el artículo 9 de esta Ley.

En el caso del afiliado en relación de dependencia, se entenderá por sueldo o salario mínimo de aportación el integrado por el sueldo básico mensual más los valores percibidos por concepto de compensación por el incremento del costo de vida, decimoquinto sueldo prorrateado mensualmente y decimosexto sueldo.

Integrarán también el sueldo o salario total de aportación los valores que se perciban por trabajos extraordinarios, suplementarios o a destajo, comisiones, sobresueldos, gratificaciones, honorarios, participación en beneficios, derechos de usufructo, uso, habitación, o cualesquiera otras remuneraciones accesorias que tengan carácter normal en la industria o servicio.

Para efecto del aporte, en ningún caso el sueldo básico mensual será inferior al sueldo básico unificado, al sueldo básico sectorial, al establecido en las leyes de defensa profesional o al sueldo básico determinado en la escala de remuneraciones de los servidores públicos, según corresponda, siempre que el afiliado ejerza esa actividad.

**Art. 14.- EXENCIONES.-** No constituyen materia gravada y no se incluirán en el establecimiento de la base presuntiva de aportación (BPA):

1. Los gastos de alimentación de los trabajadores, ni en dinero ni en especie, cubiertos por el empleador;
2. El pago total o parcial, debidamente documentado, de los gastos de atención médica u odontológica, asistencial o preventiva, integral o complementaria, cubiertos por el empleador y otorgados al trabajador o a su cónyuge o a su conviviente con derecho o a sus hijos menores de dieciocho (18) años o a sus hijos de cualquier edad incapacitados para el trabajo;

3. Las primas de los seguros de vida y de accidentes personales del trabajador, no cubiertos por el Seguro General Obligatorio, pagadas por el trabajador o su empleador;
4. La provisión de ropas de trabajo y de herramientas necesarias para la tarea asignada al trabajador;
5. El beneficio que representen los servicios de orden social con carácter habitual en la industria o servicio y que, a criterio del IESS, no constituyan privilegio; y,
6. La participación del trabajador en las utilidades de la empresa.

La suma de las exenciones comprendidas en los numerales 1 al 5 de este artículo no podrá superar en ningún caso una cuantía equivalente al veinte por ciento (20%) de la retribución monetaria del trabajador por conceptos que constituyan materia gravada.

## **DEL REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO**

**Art. 27.- Deducciones generales.-** En general, son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta.

La renta neta de las actividades habituales u ocasionales gravadas será determinada considerando el total de los ingresos no sujetos a impuesto único, ni exentos y las deducciones de los siguientes elementos:

1. Los costos y gastos de producción o de fabricación.
2. Las devoluciones o descuentos comerciales, concedidos bajo cualquier modalidad, que consten en la misma factura o en una nota de venta o en una nota de crédito siempre que se identifique al comprador.
3. El costo neto de las mercaderías o servicios adquiridos o utilizados.
4. Los gastos generales, entendiéndose por tales los de administración y los de ventas; y,
5. Los gastos y costos financieros, en los términos previstos en la Ley de Régimen Tributario Interno.

Para que el costo o gasto por cada caso entendido superior a los cinco mil dólares de los Estados Unidos de América sea deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta, a más del comprobante de venta respectivo, se requiere la utilización de cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito y cheques.

**Art. 28.- Gastos generales deducibles.-** Bajo las condiciones descritas en el artículo precedente y siempre que no hubieren sido aplicados al costo de producción, son deducibles los gastos previstos por la Ley de Régimen Tributario Interno, en los términos señalados en ella y en este reglamento, tales como:

1. Remuneraciones y beneficios sociales.
  - a) Las remuneraciones pagadas a los trabajadores en retribución a sus servicios, como sueldos y salarios, comisiones, bonificaciones legales, y demás remuneraciones complementarias, la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores conforme lo establecido en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, así como el valor de



la alimentación que se les proporcione, pague o reembolse cuando así lo requiera su jornada de trabajo;

b) Los beneficios sociales pagados a los trabajadores o en beneficio de ellos, en concepto de vacaciones, enfermedad, educación, capacitación, servicios médicos, uniformes y otras prestaciones sociales establecidas en la ley, en contratos individuales o colectivos, actas transaccionales o sentencias ejecutoriadas;

c) Gastos relacionados con la contratación de seguros privados de vida, retiro o de asistencia médica privada, o atención médica pre - pagada a favor de los trabajadores;

d) Aportes patronales y fondos de reserva pagados a los Institutos de Seguridad Social, y los aportes individuales que haya asumido el empleador; estos gastos se deducirán sólo en el caso de que hayan sido pagados hasta la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta;

e) Las indemnizaciones laborales de conformidad con lo detallado en el acta de finiquito debidamente legalizada o constancia judicial respectiva en la parte que no exceda a lo determinado por el Código del Trabajo, en los contratos colectivos de trabajo, Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Homologación de las Remuneraciones del Sector Público, y demás normas aplicables.

En los casos en que los pagos, a los trabajadores públicos y privados o a los servidores y funcionarios de las entidades que integran el sector público ecuatoriano, por concepto de indemnizaciones laborales excedan a lo determinado por el Código del Trabajo o por la Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Homologación de las Remuneraciones del Sector Público, según corresponda, se realizará la respectiva retención;

f) Las provisiones que se efectúen para atender el pago de desahucio y de pensiones jubilares patronales, de conformidad con el estudio actuarial pertinente, elaborado por sociedades o profesionales debidamente registrados en la Superintendencia de Compañías o Bancos, según corresponda; debiendo, para el caso de las provisiones por pensiones jubilares patronales, referirse a los trabajadores que hayan cumplido por lo menos diez años de trabajo en la misma empresa. En el cálculo de las provisiones anuales ineludiblemente se considerarán los elementos legales y técnicos pertinentes incluyendo la forma utilizada y los valores correspondientes. Las sociedades o profesionales que hayan efectuado el cálculo actuarial deberán remitirlo al Servicio de Rentas Internas en la forma y plazos que éste lo requiera; estas provisiones serán realizadas de acuerdo a lo dispuesto en la legislación vigente para tal efecto;

g) Los valores o diferencias efectivamente pagados en el correspondiente ejercicio económico por el concepto señalado en el literal precedente, cuando no se hubieren efectuado provisiones para jubilación patronal o desahucio, o si las efectuadas fueren insuficientes. Las provisiones en exceso y las que no vayan a ser utilizadas por cualquier causa, deberán revertirse a resultados como otros ingresos gravables;

h) Las provisiones efectuadas para cubrir el valor de indemnizaciones o compensaciones que deban ser pagadas a los trabajadores por terminación del negocio o de contratos a plazo fijo laborales específicos de ejecución de obras o prestación de servicios, de conformidad con lo previsto en el Código del Trabajo o en los contratos colectivos. Las provisiones no utilizadas deberán revertirse a resultados como otros ingresos gravables del ejercicio en el que fenece el negocio o el contrato;

i) Los gastos de viaje, hospedaje y alimentación realizados por los empleados y trabajadores del sector privado y de las empresas del sector público sujetas al pago del impuesto a la renta, que no hubieren recibido viáticos, por razones inherentes a su función y cargo.

Estos gastos estarán respaldados por la liquidación que presentará el trabajador, funcionario o empleado, acompañado de los comprobantes de venta, cuando proceda, según la legislación ecuatoriana, y otros documentos de los demás países en los que se incurra en este tipo de gastos. Dicha liquidación deberá incluir como mínimo la siguiente información: nombre del funcionario, empleado o trabajador que viaja, motivo del viaje, período del viaje, concepto de los gastos realizados, número de documento con el que se respalda el gasto y valor.

En caso de gastos incurridos dentro del país, los comprobantes de venta que los respalden deben cumplir con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención.

j) Los costos de movilización del empleado o trabajador y su familia y traslado de menaje de casa, cuando el trabajador haya sido contratado para prestar servicios en un lugar distinto al de su residencia habitual, así como los gastos de retorno del trabajador y su familia a su lugar de origen y los de movilización del menaje de casa;

k) Las provisiones para atender el pago de fondos de reserva, vacaciones, decimotercera y decimocuarta remuneración de los empleados o trabajadores, siempre y cuando estén en los límites que la normativa laboral lo permite; y,

l) Los gastos correspondientes a agasajos para trabajadores. Serán también deducibles las bonificaciones, subsidios voluntarios y otros emolumentos pagados a los trabajadores a título individual, siempre que el empleador haya efectuado la retención en la fuente que corresponda.

## **2.2.- HIPÓTESIS**

### **2.2.1.- HIPÓTESIS PRINCIPAL**

- No son considerados como gastos deducibles las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta y registrados a través de una declaración sustitutiva.

### **2.2.2.- HIPÓTESIS SECUNDARIAS**

- La falta de taxatividad del inciso segundo del numeral 9 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario y el contenido del artículo 101 ibídem, generan la no consideración como gasto deducible del impuesto a la renta, de las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración y registrados a través de una declaración sustitutiva.
- La no deducibilidad de las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta y registrados a través de una declaración sustitutiva, viola los principios tributarios de proporcionalidad, de equidad y no confiscatoriedad.
- La sociedad portovejense necesita de una normativa tributaria que permita que, una vez cumplidas las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio, sea posible sustituir la declaración original del contribuyente, con el fin que se admitan como gastos deducibles a aquellas remuneraciones en general y los beneficios sociales que en principio no tenían éste carácter.

### **2.2.3. VARIABLES**

#### **2.2.3.1. VARIABLE INDEPENDIENTE**

Extemporaneidad del cumplimiento de las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio.

#### **2.2.3.2. VARIABLE DEPENDIENTE**

Cuantía del impuesto a la renta.

## 2.2.4.- MATRIZ DE OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES

### 2.2.4.1.- VARIABLE INDEPENDIENTE: EXTEMPORANEIDAD DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES LEGALES PARA CON EL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO

CONCEPTUALIZACIÓN	CATEGORÍAS	INDICADORES	ITEM BÁSICO	TÉCNICAS/ INSTRUMENTOS
Las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio deben de estar cumplidas a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, el no hacerlo las convierte en extemporáneas.	Extemporaneidad	Declaraciones de impuesto a la renta presentada por personas naturales y sociedades.	¿El cumplir en una fecha posterior a la presentación de la declaración original del impuesto a la renta con las obligaciones para con el seguro social obligatorio convierte a las remuneraciones en general y los beneficios sociales en gastos no deducibles?	Entrevista a jueces del Tribunal Distrital de lo Fiscal de Manabí
	Obligaciones legales para con el seguro social obligatorio	IESS Empleadores SRI Regional Manabí	¿Ha usted cumplido en una fecha posterior a la presentación de la declaración original del Impuesto a la Renta con las obligaciones para con el seguro social obligatorio?	Encuesta a contribuyentes y abogados especializados en el área tributaria

### 2.2.4.2.- VARIABLE DEPENDIENTE: CUANTÍA DEL IMPUESTO A LA RENTA

CONCEPTUALIZACIÓN	CATEGORÍAS	INDICADORES	ITEM BÁSICO	TÉCNICAS/ INSTRUMENTOS
La cuantía del Impuesto a la Renta es resultado de la aplicación a la base imponible de las tarifas previstas en el Art. 36 de la LRTI, en el caso de personas naturales o sucesiones indivisas, y 37 ibídem, en el caso de ser sociedades.	Base imponible	Pago justo de tributos  Cumplimiento de los principios de la tributación	¿Considera usted que el Servicio de Rentas Internas atropella los derechos de los contribuyentes so pretexto de recaudar?	Encuesta a sujetos pasivos y abogados especializados en el área tributaria
	Declaración sustitutiva del impuesto a la renta	Código Tributario  Ley de Régimen Tributario Interno	¿Está usted de acuerdo con que las declaraciones sustitutivas se puedan presentar para disminuir el valor a pagar por concepto de impuesto?	Entrevista a jueces del Tribunal Distrital de lo Fiscal de Manabí

## CAPÍTULO III

### MARCO METODOLÓGICO

#### 3.1.- MODALIDAD DE LA INVESTIGACIÓN

**DE CAMPO:** porque se realizó de manera directa en el escenario donde ocurre el problema, recolectando opiniones referentes a la extemporaneidad del cumplimiento de las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio y su incidencia en la deducibilidad de las remuneraciones en general y beneficios sociales pagados a los trabajadores.

**BIBLIOGRÁFICA:** porque se acudió a información contenida en textos, revistas, artículos, publicaciones en internet y otros, que servirán de soporte teórico científico a la investigación.

#### 3.2.- TIPOS DE INVESTIGACIÓN

**EXPLORATORIA:** se describió cualitativa y cuantitativamente las variables del problema a investigar, permitiendo la profundización, en el objeto del estudio, que le dará rigor científico al trabajo investigativo.

**EXPLICATIVA:** se analizó la relación entre causas y efectos, antecedentes y consecuentes de hechos relacionados con el problema de estudio.

**CUANTITATIVA:** el proceso investigativo contempló la recolección de datos que fueron tabulados y organizados en cuadros y gráficos estadísticos que reflejan aspectos cuantificables del fenómeno investigado.

**PROPOSITIVA:** la presente investigación llevó al desarrollo de una propuesta alternativa para enfrentar la problemática detectada.

### **3.3.- MÉTODO**

**CIENTÍFICO:** se consideraron una serie de reglas y procedimientos que brindaron confiabilidad y validez al trabajo investigativo.

Se descubrió una realidad, se identificó un problema, se hizo una descripción y análisis, se recogieron datos en el lugar de los hechos, se verificaron las hipótesis, se formularon conclusiones y se plantearon recomendaciones.

### **3.4.- TÉCNICAS**

- Observación a liquidaciones de pago por diferencias en la declaración emitidas por haberse registrado en las declaraciones sustitutivas de impuesto a la renta a las remuneraciones en general y beneficios sociales como gastos deducibles cuando las obligaciones para con el seguro social fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración.
- Entrevista a jueces del Tribunal Distrital de lo Fiscal de Manabí.
- Encuesta a contribuyentes, y abogados en libre ejercicio especializados en el área tributaria.
- Análisis de datos estadísticos proporcionados por el Servicio de Rentas Internas Regional Manabí.

### **3.5.- INSTRUMENTOS**

- Guía de entrevista
- Formulario de encuesta



### 3.6.- POBLACIÓN Y MUESTRA

La Población estará constituida por los siguientes sectores involucrados:

Categorías	Población	Muestra	%
Jueces	3	3	100%
Abogados especializados en el área tributaria	10*	10	100%
Contribuyentes	100*	100	100%

\* Se los seleccionó aleatoriamente de entre los individuos que conforman su universalidad.

### 3.7.- RECOLECCIÓN DE LA INFORMACIÓN

La recolección de la información para la presente información se obtuvo en base al análisis de liquidaciones de pago por diferencias en la declaración emitidas por haberse registrado en las declaraciones sustitutivas de impuesto a la renta a las remuneraciones en general y beneficios sociales como gastos deducibles cuando las obligaciones para con el seguro social fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración; al análisis de datos estadísticos proporcionados por el Servicio de Rentas Internas Regional Manabí y en razón de entrevistas realizadas a jueces del Tribunal Distrital de lo Fiscal de Manabí y encuestas a contribuyentes y abogados en libre ejercicio especializados en el área tributaria.

### 3.8.- PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

La información recolectada fue analizada acorde al marco teórico y se la procesó mediante cuadros estadísticos con el fin de obtener las conclusiones necesarias que permitan fundamentar una propuesta.

### 3.9.- PRESUPUESTO

RUBROS DE GASTOS	VALOR
Personal de apoyo	\$ 120,00
Adquisición de equipos	\$ 250,00
Material de escritorio	\$ 200,00
Material bibliográfico	\$ 180,00
Transporte	\$ 130,00
Transcripción del informe	\$ 100,00
Imprevistos	\$ 98,00
<b>Total</b>	<b>\$1.078,00</b>

### 3.10.- CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

N°	ACTIVIDADES	FEBRERO JUNIO	JULIO		AGOSTO				SEPTIEMBRE				OCTUBRE			NOVIEMBRE				DICIEMBRE		
			3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	3	4	1	2	3	4	1	2	3
1	Elaboración del Proyecto																					
2	Sustentación y aprobación del proyecto																					
4	Aplicación de prueba piloto																					
5	Elaboración del Marco Teórico																					
6	Recolección de información																					
7	Procesamiento de datos																					
8	Análisis de los resultados y conclusiones																					
9	Redacción del informe final																					
10	Elaboración de la Propuesta																					
11	Presentación y defensa del informe																					

## CAPÍTULO IV

### ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

#### 4.1.- RESULTADO DE LAS ENTREVISTAS A LOS JUECES DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL Nº 4 PARA MANABÍ Y ESMERALDAS

**Pregunta Nº 1.- ¿Considera usted que limitar la presentación de la declaración sustitutiva a la eventualidad que la rectificación implique una mayor valor a pagar por concepto de tributo y no a un valor inferior, afecta el derecho del contribuyente a determinar la obligación tributaria conforme al Principio de Capacidad Contributiva?**

**JUEZ A:** Sí, porque el pagar una cantidad superior el contribuyente, le afecta la capacidad contributiva.

**JUECES B y C:** En el art. 101 de la LRTI inciso 4to. Textualmente dice “En el caso de errores en las declaraciones cuya solución no modifique el impuesto a pagar o implique diferencias a favor del contribuyente, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración éste podrá enmendar los errores, presentando una declaración sustitutiva, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración.....”, considero que si afecta el derecho del contribuyente a determinar la obligación tributaria conforme a su capacidad contributiva, porque lo está limitando al contribuyente a rectificar su declaración al plazo de un año si al modificar su declaración no causa impuesto o implique una diferencia a favor del contribuyente, cosa que no ocurre si el valor a rectificar implica un mayor valor a pagar a favor del sujeto activo, generando un interés a favor de la administración tributaria. Creo que también se viola el principio de igualdad ante la ley, relativa al tratamiento que debe darse a las personas sin distinción alguna; y la igualdad como base del impuesto, intrínsecamente relacionada con la capacidad contributiva. (Las respuestas de los Jueces B y C fueron enviadas conjuntamente en un correo electrónico al investigador).

En ambas respuestas se llega a la conclusión que sí se ve afectada la capacidad contributiva del sujeto pasivo al limitarse su derecho a la determinación tributaria, notándose además la desigualdad del contribuyente frente a la administración tributaria.

**Pregunta N° 2.- ¿Considera Usted que calificar el hecho generador del impuesto a la renta sin tomar en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, vulnera algún principio de la tributación?**

**JUEZ A:** Sí, principio del hecho económico y principio de igualdad.

**JUECES B y C:** Si algún gasto está relacionado con la actividad económica del contribuyente, y este no cumple con ciertas formalidades (por ejemplo sustentado en comprobantes de venta válidos), por esta razón no se lo considera. Si afecta, debido a que si no se considera las situaciones o relaciones económicas del contribuyente, el resultado de la utilidad no sería un valor ajustado a la verdad financiera y económica del contribuyente, violentando los principios de capacidad contributiva, de igualdad, proporcionalidad.

Tratándose del impuesto a la renta siempre se debe atender las relaciones económicas que efectivamente existan ya que no hacerlo el resultado de la utilidad no sería un valor ajustado a la realidad económica del contribuyente, violentando los principios de capacidad contributiva, de igualdad, proporcionalidad.

**Pregunta N° 3.- ¿Qué entiende por fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta?**

**JUEZ A:** A la fecha en que el contribuyente presenta su declaración del impuesto al renta.

**JUECES B y C:** La fecha de presentación del impuesto a la renta, es el día en que el contribuyente sube o presenta su declaración a la administración tributaria, y esta puede ser antes de la fecha de vencimiento o después de la fecha de vencimiento, conforme lo establece la ley y el reglamento.

Si el contribuyente presenta su declaración antes de la fecha de vencimiento, no causa interés ni multa, si el contribuyente presenta su declaración después de la fecha de vencimiento, esta causará multas e intereses.

**Pregunta N° 4.- ¿Considera Usted que el exigir el cumplimiento de determinados requisitos para que un gasto sea deducible afecta algún principio de la tributación?**

**JUEZ A:** Sí, principio de capacidad contributiva, principio de igualdad y principio de equidad.

**JUECES B y C:** No afecta ningún principio. Creo que los gastos para ser considerados como deducibles si deben cumplir obligaciones como: los que estén relacionados con la actividad económica del negocio, que cumplan con los requisitos de los documentos autorizados por la administración tributaria.

Se puede apreciar que el criterio al respecto se encuentra dividido, inclusive los jueces B y C caen en contradicción, ya que si comparamos la presente respuesta con la de la N° 2, en la cual manifiestan que sí se incurre en la violación de los principios de capacidad contributiva, de igualdad, proporcionalidad. Lo que da a entender que no manejan un claro criterio al respecto.

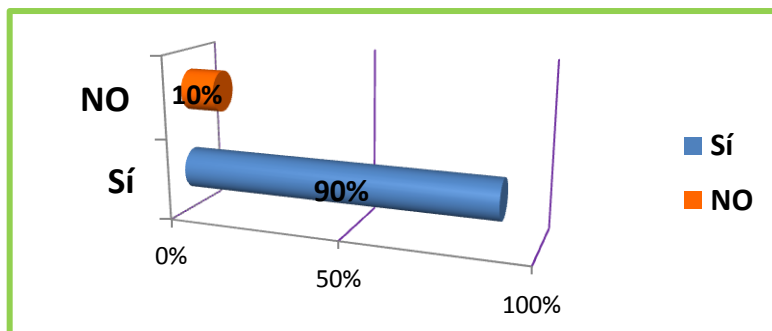
#### 4.2.- APLICACIÓN DE ENCUESTA A ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN EL ÁREA TRIBUTARIA Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Pregunta N° 1.- ¿Considera usted que limitar la presentación de la declaración sustitutiva a la eventualidad que la rectificación implique una mayor valor a pagar por concepto de tributo y no a un valor inferior, afecta el derecho del contribuyente a determinar la obligación tributaria conforme al principio de capacidad contributiva?

CUADRO N° 1

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	%
SÍ	9	90%
NO	1	10%
TOTAL	10	100%

GRÁFICO N°1



FUENTE: Abogados especializados en área tributaria.  
ELABORACIÓN: El Investigador

#### ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN TABLA Y GRÁFICO N° 1

De la encuesta realizada; 9 de los encuestados sí consideran que la limitación de la presentación de la declaración sustitutiva afecta la capacidad contributiva del sujeto pasivo, lo que representa el 90% de los encuestados en relación a una persona que dijo que no, lo que representa un 10% del total de los encuestados.

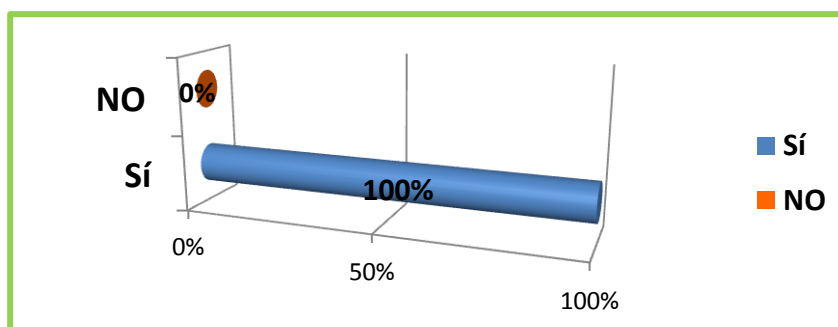
La declaración sustitutiva no se constituye en una herramienta idónea para que el sujeto pasivo determine la obligación tributaria conforme a su capacidad contributiva en un marco de igualdad frente a la administración tributaria.

**Pregunta Nº 2.- ¿Considera usted que calificar el hecho generador del impuesto a la renta sin tomar en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, vulnera los principios de capacidad contributiva, de igualdad, proporcionalidad?**

**CUADRO Nº 2**

<b>ALTERNATIVAS</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>%</b>
<b>SÍ</b>	10	100%
<b>NO</b>	0	0%
<b>TOTAL</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

**GRÁFICO Nº2**



FUENTE: Abogados especializados en área tributaria.  
ELABORACIÓN: El Investigador

### **ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN TABLA Y GRÁFICO Nº 2**

En relación a la segunda pregunta de la encuesta, las 10 personas encuestadas coinciden en que calificar el hecho generador del impuesto a la renta sin tomar en cuenta las situaciones o relaciones económicas sí afecta los principios tributarios de capacidad contributiva, de igualdad, proporcionalidad, lo que representa un 100% del total de los encuestados.

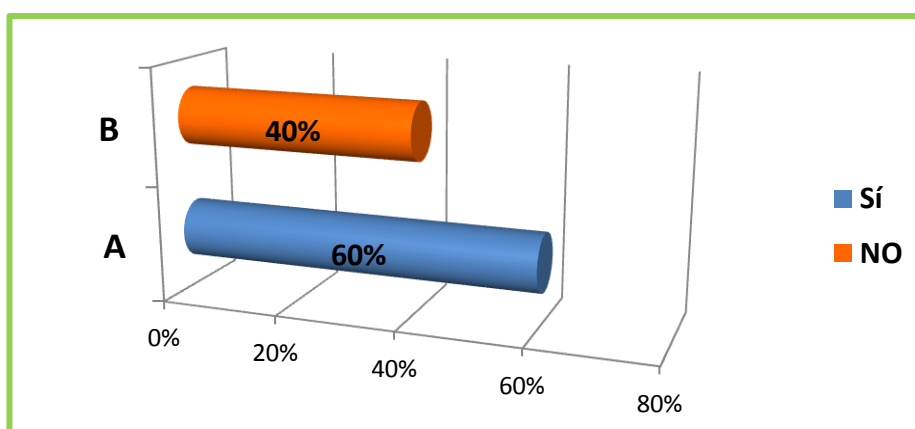
Para no violar los principios tributarios de capacidad contributiva (realidad económica), de igualdad, proporcionalidad, tratándose de impuestos cuyo hecho generador obedezca a conceptos económicos, tanto el contribuyente como la Administración Tributaria siempre deben considerar las situaciones o relaciones económicas existentes independientemente de las formas jurídicas que se utilicen.

**Pregunta N° 3.- ¿Qué entiende por fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta?**

**CUADRO N° 3**

ORD	ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	%
A	A la fecha en que el contribuyente presenta su declaración de impuesto a la renta	6	60%
B	A la fecha establecida legalmente dentro de la cual el contribuyente debe presentar la declaración de impuesto a la renta	4	40%
<b>TOTAL</b>		<b>10</b>	<b>100%</b>

**GRÁFICO N°3**



FUENTE: Abogados especializados en área tributaria

ELABORACIÓN: El Investigador

### **ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS CUADRO N° 3**

De los profesionales encuestados 6 coinciden en que la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, es la opción A, el día en que el contribuyente presenta su declaración a la administración tributaria, lo que representa un 60% en relación a los 4 profesionales que consideraron la opción B, lo que representa un 40% de la totalidad de los encuestados.

El resultado de ésta pregunta nos lleva a la conclusión que la frase “a la fecha de la presentación de la declaración del impuesto a la renta”, carece de claridad y es objeto de diferentes interpretaciones.

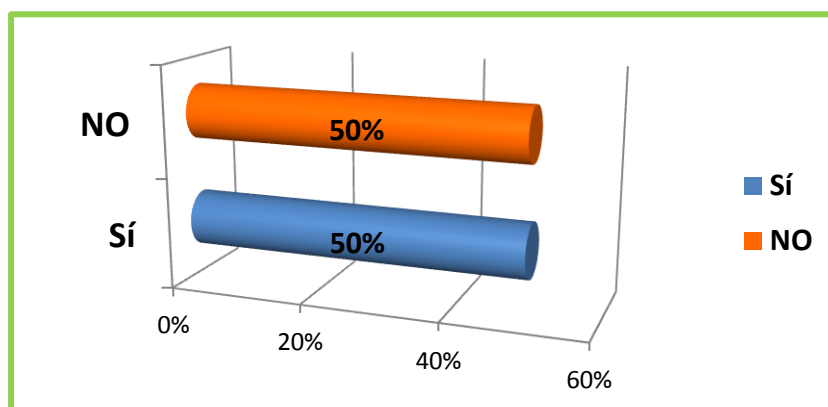


**Pregunta N° 4.- ¿Considera usted que el exigir el cumplimiento de determinados requisitos para que un gasto sea deducible afecta los principios tributarios de capacidad contributiva, de igualdad y equidad?**

**CUADRO N° 4**

<b>ALTERNATIVAS</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>%</b>
<b>SÍ</b>	5	50%
<b>NO</b>	5	50%
<b>TOTAL</b>	<b>10</b>	<b>100%</b>

**GRÁFICO N°4**



FUENTE: Abogados especializados en área tributaria  
ELABORACIÓN: El Investigador

#### **ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN TABLA Y GRÁFICO N° 4**

5 encuestados consideran que el formalismo al que está sujeto un gasto para que sea deducible sí afecta los principios de capacidad contributiva, de igualdad y equidad, lo que representa un 50% en relación de los otros 5 encuestados que por el contrario manifiestan que no afecta ningún principio, ya que opinan que los gastos para ser considerados como deducibles sí deben cumplir los requisitos a los que lo somete la ley, lo que representa el 50% del total de los encuestados.

La formalidad a la que está sometida la deducibilidad de los gastos genera un gran debate, es tema de discusión entre los defensores de la presión fiscal y los defensores de contribuir en la justa medida.

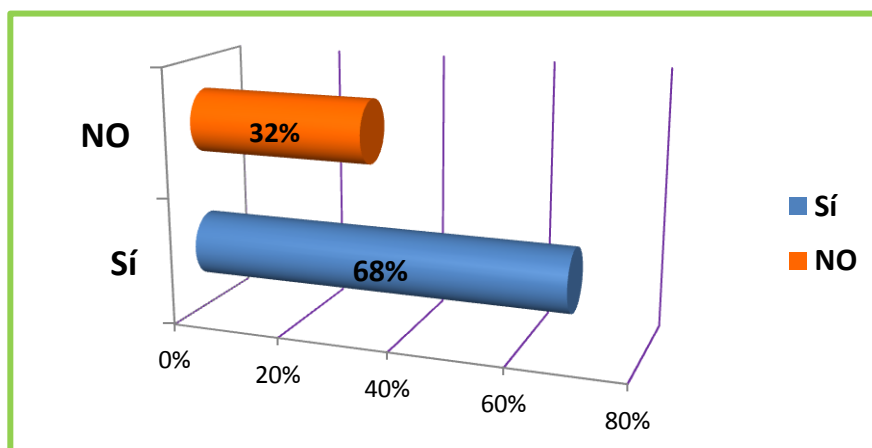
### 4.3.- APLICACIÓN DE ENCUESTAS A CONTRIBUYENTES DE LA CIUDAD DE PORTOVIEJO Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Pregunta N° 1.- ¿Es usted empleador?

CUADRO N° 1

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	%
SÍ	68	68%
NO	32	32%
TOTAL	100	100%

GRÁFICO N°1



FUENTE: Contribuyentes de la ciudad de Portoviejo  
ELABORACIÓN: El Investigador

#### ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN TABLA Y GRÁFICO N° 1

De acuerdo a los datos obtenidos mediante las encuestas se evidenció que de los 68 de los encuestados son empleadores, lo que representa el 68% en relación de los otros 32 encuestados que no tienen éste carácter, lo que representa un 32% del total de los encuestados.

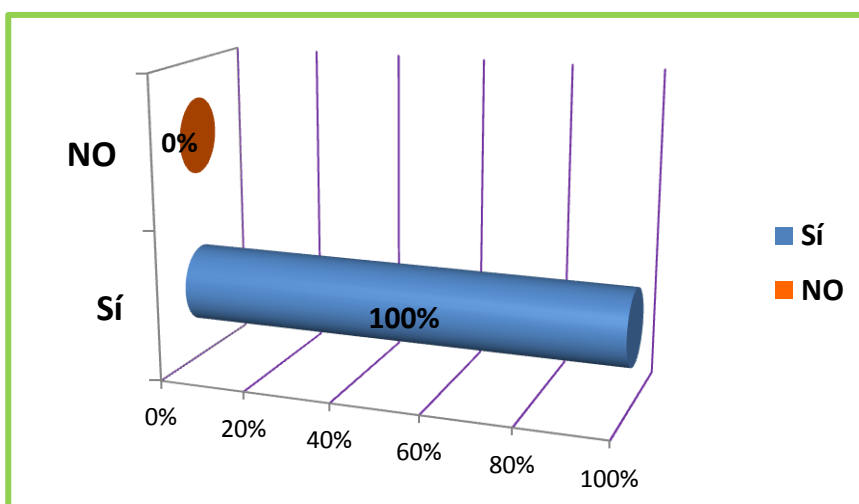
Existe un alto porcentaje de empleadores y por ende incurren en el pago de las remuneraciones y beneficios sociales a sus trabajadores.

**Pregunta N° 2.- ¿Es usted un contribuyente administrado por el Servicio de Rentas Internas Regional Manabí?**

**CUADRO N° 2**

<b>ALTERNATIVAS</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>%</b>
<b>SÍ</b>	100	100%
<b>NO</b>	0	0%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>

**GRÁFICO N°2**



FUENTE: Contribuyentes de la ciudad de Portoviejo  
ELABORACIÓN: El Investigador

### **ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN TABLA Y GRÁFICO N° 2**

En el cuadro N° 2 en relación a la segunda pregunta de la encuesta; los 100 encuestados son contribuyentes administrados por el Servicio de Rentas Internas Regional Manabí, lo que representa un 100% del total de los encuestados.

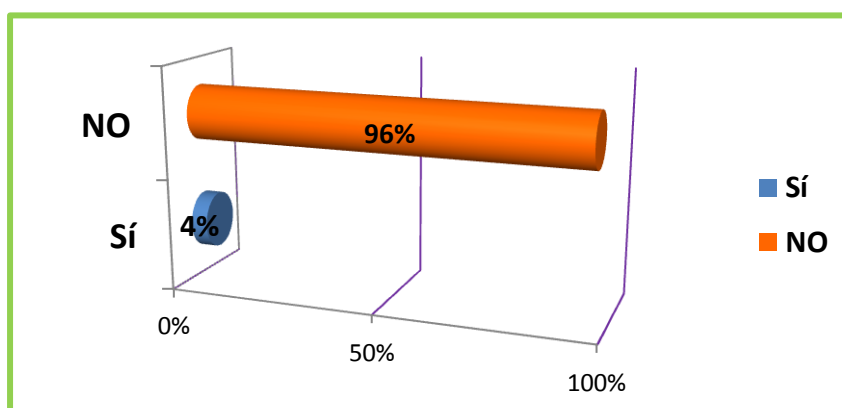
Al ser contribuyentes administrados por el SRI Regional Manabí, están sujetos a los procedimientos que ésta institución ejecuta para determinar los tributos a que están obligados satisfacer.

**Pregunta N° 3.- ¿Ha usted cumplido en una fecha posterior a la de la presentación de la declaración del impuesto a la renta (fecha legal) con las obligaciones para con el seguro social obligatorio correspondientes a las remuneraciones pagadas dentro de ese período?**

**CUADRO N° 3**

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	%
SÍ	4	4%
NO	96	96%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>

**GRÁFICO N°3**



FUENTE: Contribuyentes de la ciudad de Portoviejo  
ELABORACIÓN: El Investigador

### **ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN TABLA Y GRÁFICO N° 3**

En el cuadro N° 3 en relación a la tercera pregunta de la encuesta; 96 de los contribuyentes encuestados no han cumplido extemporáneamente las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio, lo que representa un 96% en relación a los 4 contribuyentes que sí las han cumplido extemporáneamente, lo que representa un 4% del total de los encuestados.

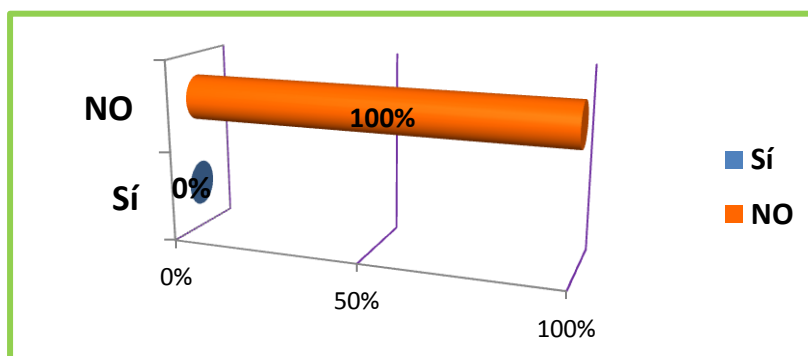
El cumplimiento extemporáneo de las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio es una realidad, aunque de acuerdo a las encuesta, se da en un número bajo de contribuyentes, la posibilidad de incurrir en el es un hecho existente.

**Pregunta N° 4.- ¿Le ha notificado el Servicio de Rentas Internas un acto determinativo por las diferencias encontradas al comparar la declaración original de impuesto a la renta, que no contempló a las remuneraciones en general y los beneficios sociales como gastos deducibles, con la declaración sustitutiva presentada con posterioridad al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración y que sí registra dichos gastos?**

**CUADRO N° 4**

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	%
SÍ	0	0%
NO	100	100%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>

**GRÁFICO N°4**



FUENTE: Contribuyentes de la ciudad de Portoviejo  
ELABORACIÓN: El Investigador

### **ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN TABLA Y GRÁFICO N° 4**

En el cuadro N° 4 en relación a la cuarta pregunta de la encuesta; los 100 encuestados registraron que no habían sido sujetos de notificación de algún acto determinativo originado por contemplar a las remuneraciones en general y los beneficios sociales como gastos deducibles en una declaración sustitutiva, cuando estos no fueron considerados en la original, lo que representa 100% del total de los encuestados.

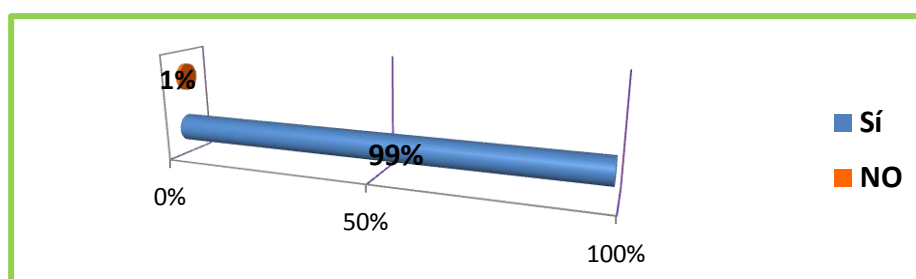
Encontrar dentro de la universalidad de contribuyentes a quienes específicamente se les haya notificado un acto determinativo por aquel hecho, es complejo; sin embargo, de los datos estadísticos que más adelante tabularé se desprende otros datos que nutrirán estos resultados

**Pregunta N° 5.- ¿Cree usted que el no poder emplear como gastos deducibles a las remuneraciones en general y los beneficios sociales pagados a los trabajadores, por haberse cumplido con las obligaciones para con el seguro social obligatorio en una fecha posterior a la fecha de presentación de la declaración de impuesto a la renta, lo perjudica económicamente?**

**CUADRO N° 5**

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	%
SÍ	99	99%
NO	1	1%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>

**GRÁFICO N°5**



FUENTE: Contribuyentes de la ciudad de Portoviejo  
ELABORACIÓN: El Investigador

### **ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN TABLA Y GRÁFICO N° 5**

El 99 de los contribuyentes encuestados contestaron que el no poder emplear como gastos deducibles a las remuneraciones en general y los beneficios sociales pagados a los trabajadores, por haberse cumplido con las obligaciones para con el seguro social obligatorio en una fecha posterior a la fecha de presentación de la declaración de impuesto a la renta sí los perjudica económicamente, representando un 99% frente al único contribuyente que respondió que no, ya que consideró el justo precio por su negligencia e irresponsabilidad, lo que representa un 1% del total de los encuestados.

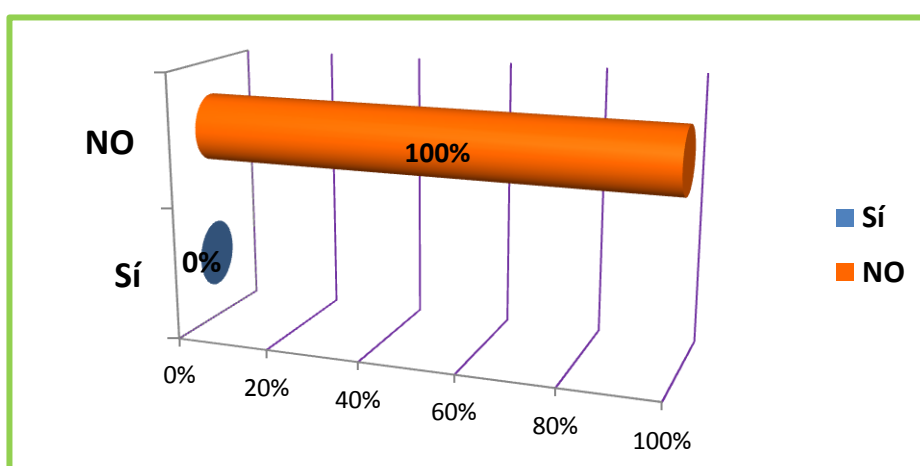
Cuando un gasto en el que efectivamente incurre el sujeto pasivo, vinculado con su actividad económica, no se puede deducir por no cumplirse con alguno de los requisitos al que está sometido para ser deducible, provoca perjuicio económico al contribuyente.

6.- ¿Está usted de acuerdo con que las declaraciones sustitutivas se puedan presentar para disminuir el valor a pagar por concepto de impuesto?

CUADRO N° 6

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	%
SÍ	100	100%
NO	0	0%
TOTAL	100	100%

GRÁFICO N°6



FUENTE: Contribuyentes de la ciudad de Portoviejo  
ELABORACIÓN: El Investigador

### ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN TABLA Y GRÁFICO N° 6

En el cuadro N° 6 en relación a la sexta pregunta de la encuesta; los 100 encuestados sí están de acuerdo con que las declaraciones sustitutivas se puedan presentar para disminuir el valor a pagar por concepto de impuesto, lo que representa un 100% del total de los encuestados.

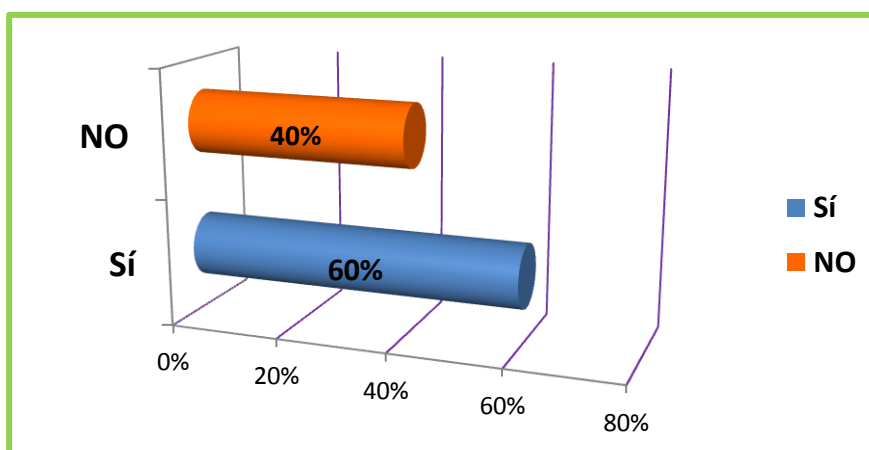
La presentación de las declaraciones sustitutivas no sólo debe estar limitada a la eventualidad que la corrección que se le efectúe implique un mayor valor a pagar con concepto de tributo, sino a todos los casos en que se busque la determinación legal y legítima del tributo.

7.- ¿Considera usted que el Servicio de Rentas Internas atropella los derechos de los contribuyentes so pretexto de recaudar?

**CUADRO N° 7**

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	%
SÍ	60	60%
NO	40	40%
TOTAL	100	100%

**GRÁFICO N°7**



FUENTE: Contribuyentes de la ciudad de Portoviejo  
ELABORACIÓN: El Investigador

### **ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN TABLA Y GRÁFICO N° 7**

En el cuadro N° 7 en relación a la séptima pregunta de la encuesta; 60 encuestados sí consideran que el SRI viola sus derechos en su afán de recaudación tributaria, lo que representa un 60% en relación a 40 encuestados que no lo consideran así, representando un 40% del total de los encuestados.

El Servicio de Rentas Internas en su actuar viola derechos de los contribuyentes, aunque el grado de afectación, dado el número de contribuyentes encuestados que respondieron que sí, es apenas alto, se constituye en una realidad social no ajena a nuestro interés.



#### 4.4.- DATOS ESTADÍSTICOS PROPORCIONADOS POR EL SRI REGIONAL MANABÍ Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

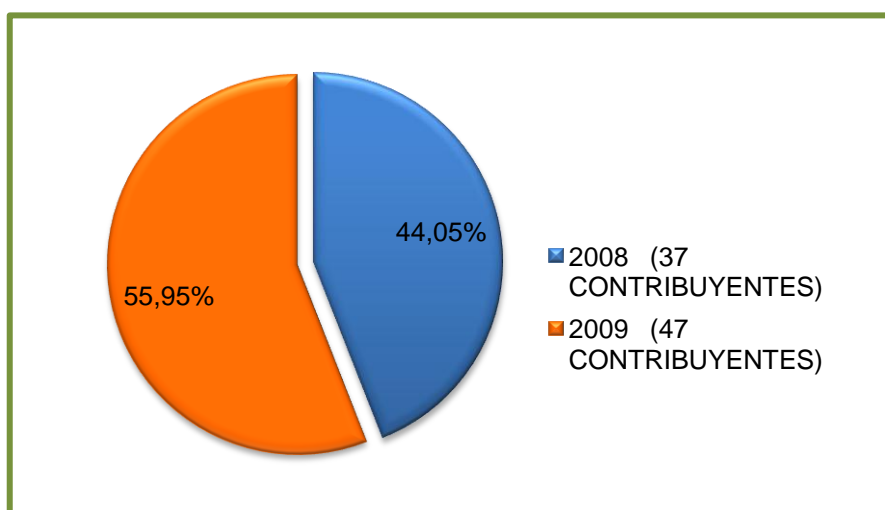
Durante el año 2011 el SRI Regional Manabí llevó a efecto un control de sueldos y salarios en cooperación con el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social; referido control consistía en identificar a los contribuyentes que habían empleado como gastos deducibles para la determinación del impuesto a la renta de los ejercicios económicos 2008 y 2009, a las remuneraciones en general y beneficios sociales sin haber realizado las respectivas aportaciones al seguro social obligatorio, obteniéndose los siguientes resultados:

<b>CONTROL DE SUELDOS Y SALARIOS</b>		<b>AÑO 2011</b>
<b>Contribuyentes notificados</b>		<b>84</b>
Período fiscal 2008		37
Período fiscal 2009		47
<b>Contribuyentes notificados que justificaron</b>		<b>65</b>
<b>Contribuyentes que se liquidaron o se les hizo un acta de determinación</b>		<b>19</b>
Contribuyentes liquidados, que impugnaron ante la administración tributaria o judicial		12

#### 4.4.1.- CONTRIBUYENTES NOTIFICADOS EN EL AÑO 2011

El SRI Regional Manabí detectó que 84 contribuyentes habían empleado como gastos deducibles para la determinación del impuesto a la renta de los ejercicios económicos 2008 y 2009, a las remuneraciones en general y beneficios sociales sin haber realizado las respectivas aportaciones al seguro social obligatorio, tal como se representa en el siguiente gráfico:

**GRÁFICO: AÑO 2011**



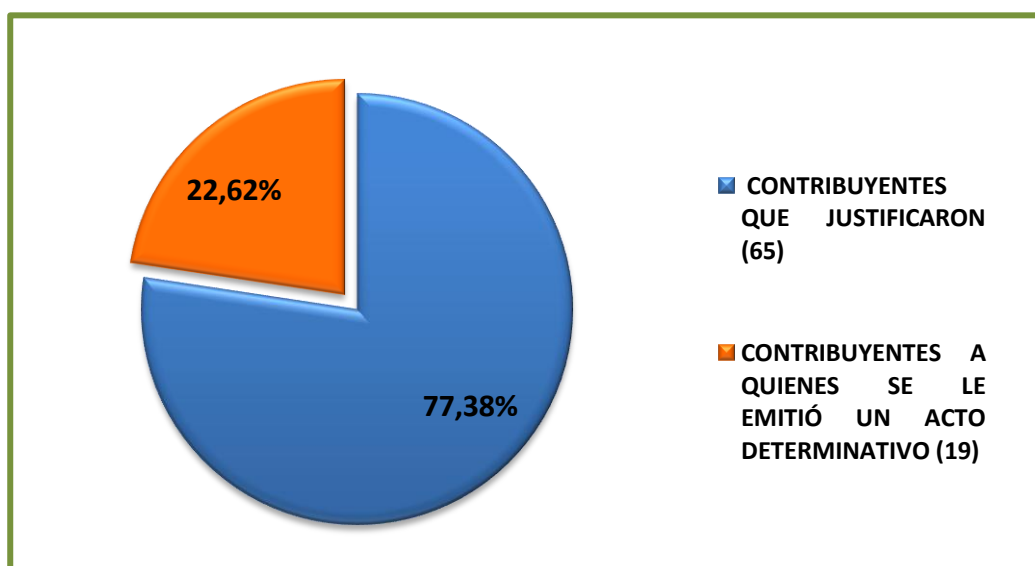
En el Gráfico se representa que de los 84 contribuyentes notificados en el año 2011 por el control de sueldos y salarios, 37 de ellos corresponden al ejercicio económico 2008, lo que representa un 44,05% de la totalidad de contribuyentes notificados; y, 47 correspondían al ejercicio económico 2009, lo que representa un 55,95% de la totalidad de contribuyentes notificados.

Entiéndase por contribuyente notificado a aquellos que no habían cumplido con las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, razón por la cual le notificaron la respectiva comunicación de diferencias por cruces de información.

#### 4.4.2.- CONSECUENCIAS POSTERIORES

Una vez detectado por parte del SRI Regional Manabí la existencia de contribuyentes que no habían cumplido con las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio a la fecha de presentación de la declaración del Impuesto a la Renta (2008 y 2009), procedió a emitir las respectivas comunicaciones de diferencias por cruces de información, por la cual conminaba a cada contribuyente para que presente la respectiva declaración sustitutiva haciendo constar las diferencias detectadas o en su defecto justifique las diferencias encontradas, en un plazo no mayor a 20 días; concluyéndose con lo que se representa en el gráfico siguiente:

**GRÁFICO: JUSTIFICACIONES**

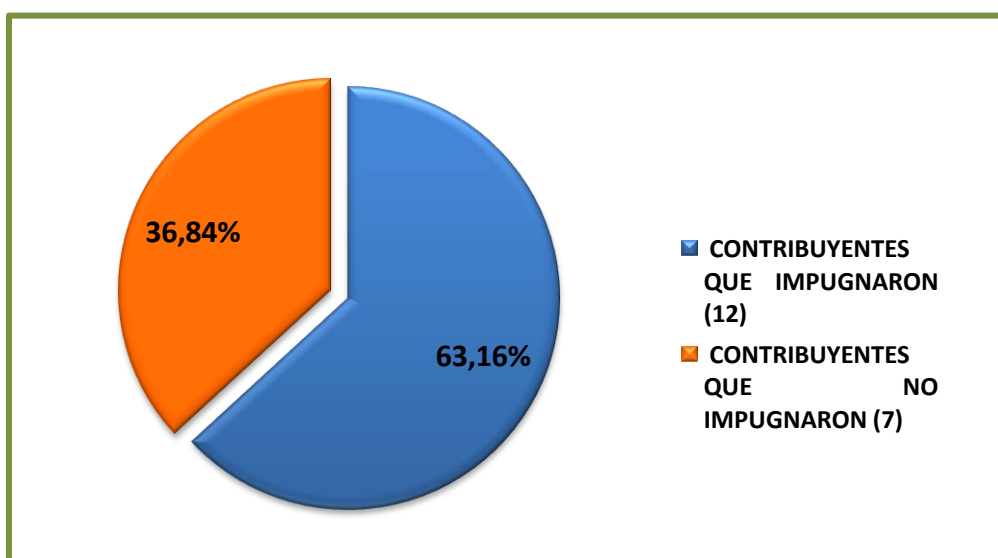


Según el dato estadístico, 65 contribuyentes justificaron las diferencias encontradas, sin embargo, la persona encargada de la emisión del dato especificó verbalmente que dentro de ésta categoría también se encontraban aquellos contribuyentes que habían procedido a presentar la respectiva declaración sustitutiva con los valores modificados comunicados por la Administración Tributaria, lo que representa un 77,38% en relación a los 19 contribuyentes a los cuales se le procedió a emitir un acto determinativo, lo que representa un 22,52%, de la totalidad de contribuyentes notificados.

#### 4.4.3.- CONTRIBUYENTES QUE IMPUGNARON EL ACTO DETERMINATIVO

De los 84 contribuyentes notificados, a 19 de ellos el SRI Regional Manabí les notificó un acto determinativo que, como era de esperarse, establecía una nueva cuantía a pagar por concepto de impuesto a la renta, acto determinativo que fue impugnado por 12 contribuyentes, lo que representa un 63,16% en relación a los 7 contribuyentes que no impugnaron, lo que representa un 36,84%, tal como se representa a continuación:

**GRÁFICO: IMPUGNACIONES**



Es decir, de los 84 contribuyentes notificados apenas un 14, 29% de ellos impugnó el acto determinativo, no queriendo ello significar que quienes se comprendieron dentro de la categoría Contribuyentes Notificados no se hayan sentido perjudicados por la determinación efectuada, en la que no se consideran como gasto deducible a las remuneraciones y beneficios sociales sobre las cuales no se habían cumplido con las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta (2008 y 2009).

#### 4.5.- MATRIZ DE COMPROBACIÓN DE OBJETIVOS Y VERIFICACIÓN DE HIPÓTESIS

<b>4.5.1.- MATRIZ DE COMPROBACIÓN DE OBJETIVO GENERAL Y VERIFICACIÓN DE HIPÓTESIS PRINCIPAL</b>		
<b>OBJETIVO GENERAL</b>	<b>HIPÓTESIS PRINCIPAL</b>	<b>RESULTADOS</b>
<p>➤ Investigar si las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, deben ser considerados como gastos deducibles y registrados a través de una declaración sustitutiva.</p>	<p>➤ No son considerados como gastos deducibles las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta y registrados a través de una declaración sustitutiva.</p>	<p>De los resultados obtenidos de las entrevistas y datos estadísticos proporcionados por el SRI Regional Manabí, se afirma que no son considerados como gastos deducibles las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta.</p>

#### 4.5.2.- MATRIZ DE COMPROBACIÓN DE OBJETIVOS ESPECÍFICOS Y VERIFICACIÓN DE HIPÓTESIS SECUNDARIAS

OBJETIVOS ESPECÍFICOS	HIPÓTESIS SECUNDARIAS	RESULTADOS
<p>➤ Investigar la significación de la expresión “a la fecha de presentación de la declaración de del impuesto a la renta”.</p> <p>➤ Determinar si el artículo 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno limita y afecta el derecho del contribuyente a presentar declaraciones sustitutivas y a contribuir en la justa y equitativa medida.</p>	<p>➤ La falta de taxatividad del inciso segundo del numeral 9 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario y el contenido del artículo 101 ibídem, generan la no consideración como gasto deducible del impuesto a la renta, de las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración y registrados a través de una declaración sustitutiva.</p>	<p>El margen de igualdad de las respuestas de los encuestados 60% frente al 40% (Respuesta N° 3 de la entrevista, Cuadro y Gráfico N°3), refleja que la expresión “a la fecha de presentación de la declaración de del impuesto a la renta” no es clara, y la limitación a las que están sujetas las declaraciones sustitutivas (Respuesta N° 1 de la entrevista, Cuadro y Gráfico N°1), ocasionan la no deducción de las remuneraciones en general y beneficios sociales.</p>

#### 4.5.3.- MATRIZ DE COMPROBACIÓN DE OBJETIVOS ESPECÍFICOS Y VERIFICACIÓN DE HIPÓTESIS SECUNDARIAS

COMPROBACIÓN DE OBJETIVOS ESPECÍFICOS	VERIFICACIÓN DE HIPÓTESIS SECUNDARIAS	RESULTADOS
<p>➤ Demostrar que la no deducibilidad de las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta y registrados a través de una declaración sustitutiva, viola los principios tributarios de proporcionalidad, de equidad y no confiscatoriedad.</p>	<p>➤ La no deducibilidad de las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta y registrados a través de una declaración sustitutiva, viola los principios tributarios de proporcionalidad, de equidad y no confiscatoriedad.</p>	<p>(Pregunta N° 4 entrevista, Cuadro y Gráfico N° 4, Cuadro y Gráfico N° 9) El 99% de los encuestados respondieron que éste hecho los perjudica económicamente, los Jueces entrevistados y abogados encuestados sostuvieron que sí se vulneran los principios tributarios de proporcionalidad, de equidad y no confiscatoriedad, ya que desconoce la capacidad contributiva del sujeto pasivo y atenta en contra de la verificación del hecho generador del impuesto a la renta, lo que ocasiona un pago excesivo.</p>

**4.5.4.- MATRIZ DE COMPROBACIÓN DE OBJETIVOS ESPECÍFICOS Y VERIFICACIÓN DE HIPÓTESIS SECUNDARIAS**

<b>COMPROBACIÓN DE OBJETIVOS ESPECÍFICOS</b>	<b>VERIFICACIÓN DE HIPÓTESIS SECUNDARIAS</b>	<b>RESULTADOS</b>
<p>➤ Diseñar una propuesta de reforma legal del inciso 2º del numeral 9 del Art. 10 y del Art. 101, ambos de la Ley de Régimen Tributario Interno e inciso 2º del Art. 89 del Código Tributario.</p>	<p>➤ La sociedad portovejense necesita de una normativa tributaria que permita que, una vez cumplidas las obligaciones legales para con el Seguro Social obligatorio, sea posible sustituir la declaración original del contribuyente, con el fin que se admitan como gastos deducibles a aquellas remuneraciones en general y los beneficios sociales que en principio no tenían éste carácter.</p>	<p>Por existir una flagrante violación a los principios tributarios de proporcionalidad, igualdad, equidad y no confiscatoriedad, la reforma legal es imprescindible, afirmación que se puede obtener del análisis general de las entrevistas y encuestas que se efectuaron.</p>



## CAPÍTULO V

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 5.1.- CONCLUSIONES

- En el sistema tributario ecuatoriano para que sea deducible un costo o gasto no basta con que estén relacionados con la actividad económica o que se sustente en el respectivo comprobante de venta, sino también deben cumplir los demás requisitos que establezca la ley. Teniendo así, que aunque el costo o el gasto haya sido necesario para la obtención del ingreso gravado, éste no será deducible a efectos de la obtención de la renta fiscal si no cumple con los requisitos previstos por el legislador.
- El no contemplar un costo o gasto, en el que efectivamente se incurrió, como deducción del impuesto a la renta atenta contra la calificación del hecho generador y por ende el principio de realidad económica, ya que se estaría desconociendo las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existen o se establecen por los interesados, afectando la economía del contribuyente.
- Pagar el impuesto a la renta calculado sobre una base imponible que no refleja la verdadera utilidad del contribuyente, afecta los principios de proporcionalidad, equidad y no confiscatoriedad, debido que el sujeto pasivo estaría satisfaciendo una obligación tributaria no ajustada a su capacidad económica, absorbiendo en exceso el estado una parte de sus rentas.
- El cumplimiento extemporáneo de las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio sí incide en la cuantía del impuesto a la renta, verificándose las siguientes particularidades:

- a) Si las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas en una fecha posterior a la presentación de la declaración de impuesto a la renta, cuando ésta se presentó en su totalidad con valores en cero, pueden ser consideradas las remuneraciones en general y beneficios sociales como gasto deducible en la respectiva declaración sustitutiva.
  
  - b) Si con posterioridad a la fecha de presentación de la referida declaración sustitutiva, se cumplieren con obligaciones legales para con el seguro social obligatorio que hubieren quedado pendientes, aunque se presente una sustitutiva a la sustitutiva, el gasto deducible a favor del contribuyente no cambiará y por consiguiente la cuantía del tributo no disminuirá.
  
  - c) Si en la declaración original de impuesto a la renta, que sí registra impuesto causado, se registran, en todo o en parte, a las remuneraciones en general y beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio no habían sido cumplidas a la fecha de presentación de la declaración, como gasto no deducible, no podrá el contribuyente, una vez cumplidas dichas obligaciones, deducirlas al registrarlas en una declaración sustitutiva, por dos razones sustanciales: 1) La administración tributaria considera “a la fecha de presentación de impuesto a la renta” como la fecha de presentación de la declaración original; y, 2) De acuerdo al inciso 2º del Art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, las declaraciones sustitutivas sólo se las admitirán cuando las correcciones que se efectúen impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, en éste caso lo disminuye.
- Las limitaciones a las que están sujetas las declaraciones sustitutivas afecta al principio de igualdad y la determinación de la obligación tributaria ligada al principio de capacidad contributiva.

- El fenómeno investigado existe, sin embargo se da con poca frecuencia en la sociedad, no restándole ello importancia ya que se trata de un problema en el que se podrían ver involucrados en cualquier momento los contribuyentes.
  
- Los jueces del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 4 para Manabí y Esmeraldas en sus respuestas a las entrevistas a ellos realizadas demostraron demasiado simplismo y de hecho poca claridad, algo que no se puede esperar de quienes son considerados como conocedores del derecho tributario, y quienes son los llamados a dar luces las interrogantes planteadas.

## **5.2.- RECOMENDACIONES**

El presente trabajo tuvo como efecto investigar si las remuneraciones en general y los beneficios sociales, cuyas obligaciones legales para con el seguro social obligatorio fueron cumplidas con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, deben ser considerados como gastos deducibles y registrados a través de una declaración sustitutiva, ya que en el caso de no suceder resultaría una flagrante violación a los principios de proporcionalidad, igualdad, equidad y no confiscatoriedad, por lo cual se recomienda:

- ✓ Que el legislador al momento de elaborar la normativa tributaria sea más analítico, que la ley sea el producto de un profundo debate y estudio haciéndose prevalecer los principios base de la tributación ecuatoriana;
  
- ✓ A los contribuyentes se les recomienda que ante referidas violaciones ejerzan su derecho a la defensa e impugnen aquellos actos determinativos en busca de una verdadera justicia tributaria, así mismo, que constantemente se capaciten sobre sus derechos y que vean a la materia tributaria no como aquello que deben cumplir para no tener inconvenientes

con el estado, sino como el medio para contribuir a su sostenimiento de acuerdo a sus posibilidades económicas respetándose sus derechos.

- ✓ A los jueces del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 4 para Manabí y Esmeraldas que dominen sus conocimientos, aplíquenlo de mejor forma con la finalidad que brinden un mejor servicio a la sociedad verificándose la verdadera tutela judicial efectiva.
  
- ✓ A las universidades que forman profesionales en las áreas contables y legales, que instruyan de mejor manera a su conglomerado estudiantil para que contribuyan eficaz y eficientemente a la solución de los problemas en el área tributaria en defensa de los derechos de los contribuyentes y porque no del mismo estado.

## **CAPÍTULO VI**

### **PROPUESTA**

#### **6.1.- DATOS INFORMATIVOS**

##### **6.1.1.- TÍTULO DE LA PROPUESTA**

REFORMA LEGAL DEL INCISO SEGUNDO DEL ART. 89 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, DEL INCISO SEGUNDO DEL NUMERAL 9 DEL ART. 10 Y ART. 101 DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO.

**6.1.2. INSTITUCIÓN EJECUTORA DE LA PROPUESTA:** la ejecución de la propuesta estará a cargo de la Asamblea Nacional del Ecuador.

**6.1.3.- PERÍODO DE EJECUCIÓN:** el tiempo estimado para el desarrollo de la propuesta será de 6 meses, y el tiempo de inicio será el 2 de enero de 2013 y el tiempo de la terminación será el 30 de junio de 2013.

**6.1.4. DESCRIPCIÓN DE LOS BENEFICIARIOS:** como beneficiarios directos e indirectos tenemos:

- ❖ Directos: los contribuyentes.
- ❖ Indirectos: la sociedad ecuatoriana.

**6.1. 5. UBICACIÓN GEOGRÁFICA:** a nivel nacional

**6.1.6. EQUIPO RESPONSABLE:** El equipo responsable está conformado por:

- ❖ **Autor de la Tesis:** Rubén Darío Pavón Pérez.

- ❖ **Director de Tesis:** Abg. Vicente Amador Flor Cedeño.

**6.1.7. APOYO TÉCNICO:** se contará con los siguientes involucrados:

- ❖ Director de tesis;
- ❖ Jueces del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 4 para Manabí y Esmeraldas;
- ❖ Servicio de Rentas Internas Regional Manabí;
- ❖ Abogados con especialización en el área de la tributación;
- ❖ Contribuyentes.

## **6.2. INTRODUCCIÓN**

La propuesta de reforma legal del inciso segundo del art. 89 del Código Tributario, del inciso segundo del numeral 9 del art. 10 y art. 101 de la Ley de Régimen Tributario, surge como resultado de la investigación realizada a efectos de mi tesis de grado, que detectó la evidente contradicción de los artículos antes mencionados con principios básicos de la tributación ecuatoriana. Trata de lograr la armonía sistemática que todo ordenamiento jurídico debe guardar, reformará el inciso segundo del art. 89 del Código Tributario y art. 101 de la Ley de Régimen Tributario, relacionados con la presentación de declaraciones sustitutivas a efectos que no se viole el principio de igualdad ante la ley, relativa al tratamiento que debe darse a las personas sin distinción alguna; y la igualdad como base del impuesto, intrínsecamente relacionada con la capacidad contributiva; reformará el inciso segundo del numeral 9º del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario a fin que el resultado de la utilidad sobre la cual se calculará el impuesto a la renta sea un valor ajustado a la verdad financiera y económica del contribuyente.

## **6.3. JUSTIFICACIÓN**

La propuesta se justifica plenamente en razón a que como se lo ha establecido en capítulos anteriores la investigación consistía en comprobar si la extemporaneidad del cumplimiento de las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio

incidían en la cuantía del impuesto a la renta. Lo que se verificó con la investigación realizada, ya que, altera el resultado de la utilidad sobre la cual se calculará el impuesto a la renta, arrojando un valor desajustado a la realidad económica del contribuyente, contraviniendo los principios tributarios no solo contemplados en el Código Tributario en su art. 5, sino en la Constitución de la República del Ecuador en su art. 300, tales como: igualdad, proporcionalidad, equidad y no confiscatoriedad. Por lo que la propuesta es factible debido que el propósito fundamental es la de proponer una solución de reforma legal a fin que el marco constitucional no se vea vulnerado, así como la economía del contribuyente.

#### **6.4. FINALIDAD DE LA PROPUESTA**

La propuesta tiene la finalidad lograr que la extemporaneidad del cumplimiento de las obligaciones para con el seguro social obligatorio no incida en la cuantía del impuesto a la renta, de modo que no se vea afectada la economía del contribuyente, ni los principios de la tributación antes mencionados.

#### **6.5. OBJETIVOS**

##### **6.5.1. OBJETIVO GENERAL**

- ❖ Reformar el inciso segundo del art. 89 del Código Tributario, el inciso segundo del numeral 9 del art. 10 y art. 101 de la Ley de Régimen Tributario.

##### **6.5. 2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS:**

- ❖ Hacer prevalecer los principios tributarios de Igualdad, Proporcionalidad, Equidad.
- ❖ Lograr la no afectación de la economía del contribuyente.

## **6.6. PROPUESTA**

**PROPUESTA DE REFORMA LEGAL DEL INCISO SEGUNDO DEL ART. 89 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, DEL INCISO SEGUNDO DEL NUMERAL 9 DEL ART. 10 Y ART. 101 DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO.**

### **LA ASAMBLEA NACIONAL EL PLENO**

#### **CONSIDERANDO:**

Que, el art. 3 del Código Tributario en su 1er inciso establece que 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;

Que, la Constitución de la República del Ecuador, en el artículo 120 numeral 6, contempla que la Asamblea Nacional tendrá las siguientes atribuciones y deberes, además de la que determine la Ley: 6.- Expedir, codificar, reformar y derogar las leyes e interpretarlas con carácter generalmente obligatorio;

Que, la Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico. Las normas deben mantener conformidad con las disposiciones constitucionales, en caso contrario carecerán de eficacia jurídica;

Que, el más alto deber del Estado consiste en respetar y hacer respetar los derechos garantizados en la constitución, conforme lo establece el numeral 9º del art. 11 de la Constitución de la República del Ecuador;

Que, el Régimen Tributario está regido, de entre otros, por los principios de igualdad, equidad, proporcionalidad;



Que, la determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo;

Que, 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.

Que, son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causadas en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueron efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con el impuesto a la renta y no exentas;

Que, se vuelve imperioso dotarle al estado de un cuerpo normativo fuerte, que garanticen el efectivo cumplimiento de los principios de la tributación y por ende de la Constitución;

En ejercicio de la atribución conferida por la Constitución de la República,

### **RESUELVE:**

**Art. 1.-** Sustitúyase el inciso segundo del art. 89 del Código Tributario, por lo siguiente:

*“La declaración así efectuada, es vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá sustituir haciendo constar los datos omitidos en la anterior declaración o las correcciones a los errores en ella incurridos, hasta los tres años posteriores al vencimiento del plazo para la presentación de la respectiva declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error o la omisión por la administración tributaria.”*

**Art. 2.-** En el inciso segundo del numeral 9º del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario sustitúyase la expresión “... a la fecha de presentación de la declaración de impuesto a la renta”, por la expresión “... a la fecha en que presente la respectiva declaración del impuesto a la renta, sea ésta, original o sustitutiva.”

**Art. 3.-** Agréguese el siguiente inciso a continuación del inciso segundo del numeral 9º del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario:

*“La Administración Tributaria deberá considerar tales gastos como deducibles si dentro del plazo concedido para justificar las diferencias encontradas o para fundamentar sus reparos al acta borrador, el contribuyente demostrare haber cumplido con las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio pendientes.”*

**Art. 4.-** Sustitúyanse los incisos 2º, 3º, 4º y 5º del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, por los siguientes:

*“El sujeto pasivo podrá sustituir su declaración tributaria luego de presentada, haciendo constar los datos omitidos en la anterior declaración o las correcciones a los errores en ella incurridos, hasta los tres años posteriores al vencimiento del plazo para la presentación de la respectiva declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error o la omisión por la administración tributaria.*

*Cuando en la declaración sustitutiva se determine una cuantía mayor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención, deberá calcular y pagar los intereses legales a la tasa que rija para efectos tributarios.*

*Cuando de la declaración sustitutiva se establezca la existencia de valores a favor del contribuyente, éste podrá presentar la respectiva solicitud pago en exceso o reclamación de pago indebido, con sujeción a las normas del Código Tributario.*

*Cuando la enmienda se origine en procesos de control de la propia administración tributaria y si así ésta lo requiere, la declaración sustitutiva se podrá efectuar hasta los seis años siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración y solamente sobre los rubros requeridos por la administración tributaria.”*

**Disposición final.-** Las presentes reformas entrarán en vigencia el a partir de su publicación en el Registro Oficial.

## **6.7.-ACTIVIDADES**

- a) Proposición la el proyecto de reforma ante la Asamblea Nacional.
- b) Calificación del proyecto.
- c) Informe para el primer debate.
- d) Primer debate.
- e) Informe para el segundo debate.
- f) Segundo debate.
- g) Votación del proyecto ley.
- h) Co-legislación con el Ejecutivo.
- i) Análisis y resolución.
- j) Publicación en el Registro Oficial.
- k) Difusión de la ley.

## **6.8. RECURSOS**

### **6.8.1. HUMANOS**

- ✓ Organizaciones sociales que propongan la reforma;
- ✓ Consejo de Administración Legislativa;
- ✓ Asambleístas; y,
- ✓ Presidente de la República

### **6.8.2. MATERIALES**

- ✓ Materiales de oficina;
- ✓ Equipos de computación e impresoras;
- ✓ Instalaciones de la Asamblea Nacional.

### **6.9. EVALUACIÓN**

El cumplimiento de éstas reformas estará a cargo de las distintas comisiones de participación ciudadana y control social, así como de las respectivas autoridades tributarias.

## BIBLIOGRAFÍA

### ❖ DOCTRINA

- Alexy, R. (1993). Teoría de los derechos fundamentales. Madrid: Editorial Centro de Estudios Constitucionales.
- Asorey, R. (2005). Tratado de Tributación I. Derecho Tributario I. Buenos Aires: Editorial Astrea.
- Baldo, A. (2005). Tratado de Tributación II. Política y Economía Tributaria I. Buenos Aires: Editorial Astrea.
- Benítez, M. & Lasso, J. (2008). Introducción a la Tributación. Loja: EDITORIAL DE LA UNIVERSIDAD PARTICULAR DE LOJA.
- Flores, E. (1946). Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. México: Editorial México D.F.
- García, M. (2004). El Principio de Capacidad Contributiva. Buenos Aires: Editorial ABACO.
- Guaraca, J. (2009). Derecho Constitucional Ecuatoriano. Riobamba.
- Hernández, R. (1992). Los Principios Constitucionales. San José: Mundo Gráfico, SA.
- Mora, J. (2002). Elementos del Derecho Tributario. 1ª Edición. Tomo I. Quito: Editorial ECUADOR F.B.T.
- Poma, R. (2009). Introducción al Derecho Tributario. Ecuador: Editorial JURÍDICA.

- Ruoti, N. (2006). Lecciones para Cátedra de Derecho Tributario. Asunción: Editorial Emprendimientos Nora Ruoti S.R.L.
- Saccone, M. (2002). Manual de Derecho Tributario. Buenos Aires: Editorial LA LEY.
- Valdés, R. (1996). Curso de Derecho Tributario. 2ª edición. Buenos Aires: Editorial TEMIS S. A.
- Villegas, H. (2001). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 7ª edición. Buenos Aires: Editorial DEPALMA.
- Zavaleta-Novoa-Carrasco & Iannacone, F. (2011). Estudios de Derecho Constitucional Tributario. Perú: Editorial FONDO EDITORIAL.

#### ❖ **DICCIONARIOS**

- Cabanellas, G. (2003). Diccionario Jurídico Elemental. Buenos Aires: Editorial HELIALISTA S.R.L.
- Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española. México: Ediciones LAROUSSE S.A.

#### ❖ **CÓDIGOS Y LEYES**

- Constitución de la República del Ecuador, publicada en el Registro Oficial N° 449, 20 de Octubre 2008, reformada por el Referéndum y Consulta Popular del Mayo del 2011.

- Código Tributario, codificación 2005-009.RO-S N° 38 del 14 del Junio del 2005.
- Código del Trabajo, codificación 2005-017, publicado en el R.O-S 167, del 16 de diciembre del 2005.
- Ley de Régimen Tributario Interno, reformada hasta el 29 de Diciembre de 2010, R.O. 351.
- Ley de la Seguridad Social, publicado en el R.O. N° 465, del 30 de Noviembre de 2001, reformada por la Ley Reformativa a la Seguridad Social, publicada en el R. O-S N° 559, de fecha 30 de marzo del 2009.
- Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, creado mediante Decreto N° 374, publicado en el R.O. N° 209, del 08 de Junio del 2012.

#### ❖ LINKOGRAFÍA

- Casás, J. El deber de contribuir como presupuesto para la existencia misma del Estado. Recuperado de <http://www.revistajuridicaonline.com>. 10/09/2012; 20:00.
- Cucci, J. (2004). Los Actos Ilícitos y el Concepto de Renta. Recuperado de [http://www.ipdt.org/editor/docs/04\\_VIIIJorIPDT\\_JBC.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/04_VIIIJorIPDT_JBC.pdf), 05/10/2012; 22:53.
- Cucci, J. (2006). Las Sanciones Anómalas en el Impuesto General a las Ventas. Recuperado de: <http://tributoydogma.blogspot.com/2006/01/las-sanciones-anmalas-en-el-impuesto.html>, 04/10/2012; 18:35.

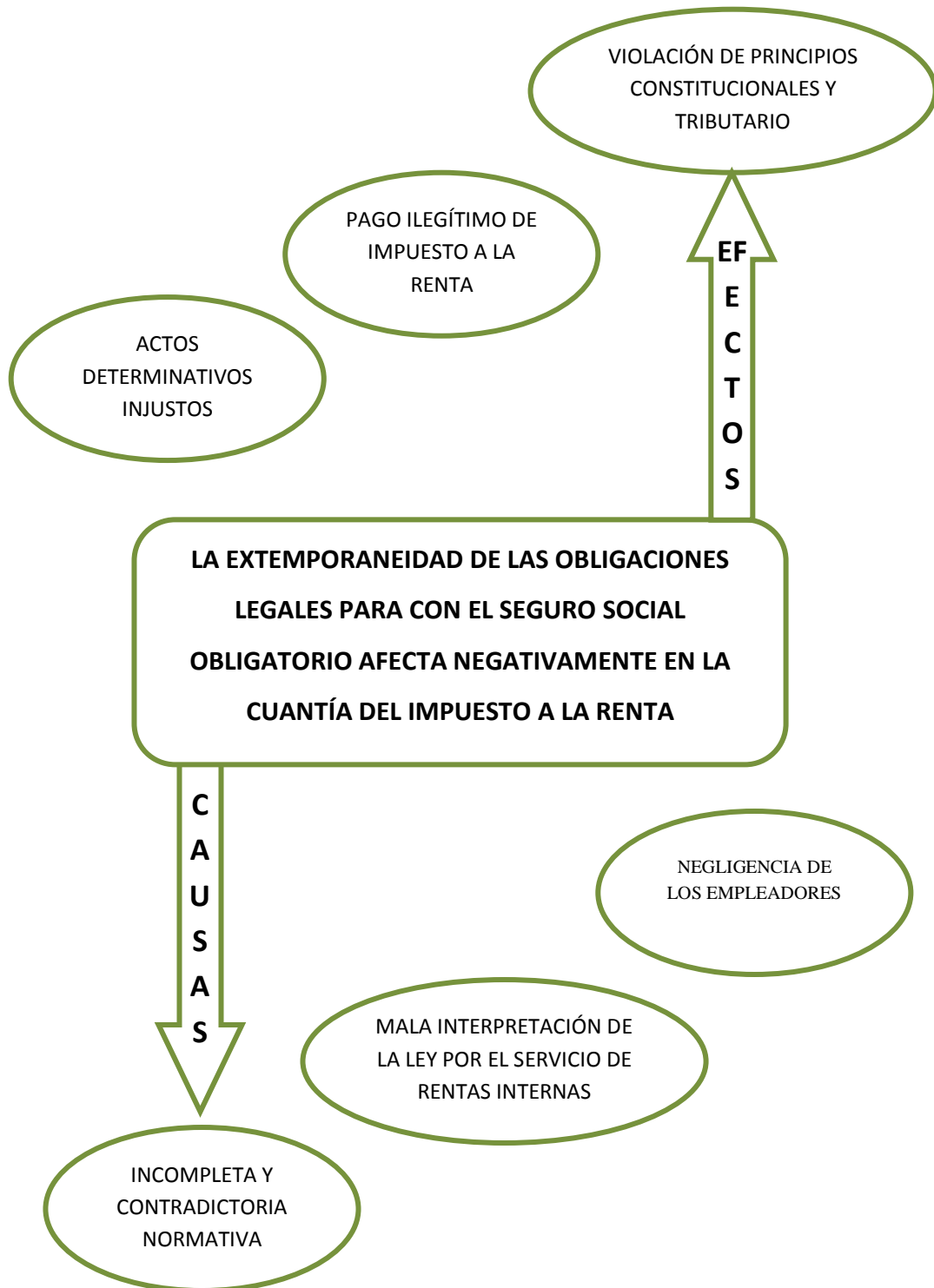
- Oklander, J. (1998). Las Sanciones Tributarias Virtuales. Recuperado de <http://www.oklander.com/articulosAnteriores.php?noticia=articulos>, 25/09/2012; 20:35.
- Troya, J. (1998). El Nuevo Derecho Constitucional Tributario Ecuatoriano. Recuperado de <http://www.revistajuridicaonline.com>, 10/09/2012; 22:15.
- Un punto de partida del concepto de Renta. Recuperado de [http://catarina.udlap.mx/u\\_dl\\_a/tales/documentos/ledf/diaz\\_e\\_n/capitulo2.pdf](http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/diaz_e_n/capitulo2.pdf). 13/09/2012, 19:20.
- Saavedra, S. Principios Constitucionales Tributarios en el Derecho Comparado. Recuperado de <http://www.revistajuridicaonline.com>, 02/10/2012; 21:43.
- Pulido, C. (2003). Principio de Proporcionalidad y los Derechos Fundamentales. Recuperado de: <http://iureamicorum.blogspot.com/2008/08/resea-el-principio-de-proporcionalidad.html>, 25/09/2012; 19:56.
- <http://www.lexis.com.ec/lexis/default.aspx>
- <http://www.derechoecuador.com>
- [http://www.prk.com.ec/pdf/Cuadro\\_de\\_Beneficios\\_Sociales.pdf](http://www.prk.com.ec/pdf/Cuadro_de_Beneficios_Sociales.pdf)
- [http://enciclopedia\\_universal.esacademic.com/114024/deducir](http://enciclopedia_universal.esacademic.com/114024/deducir)



**ANEXOS**

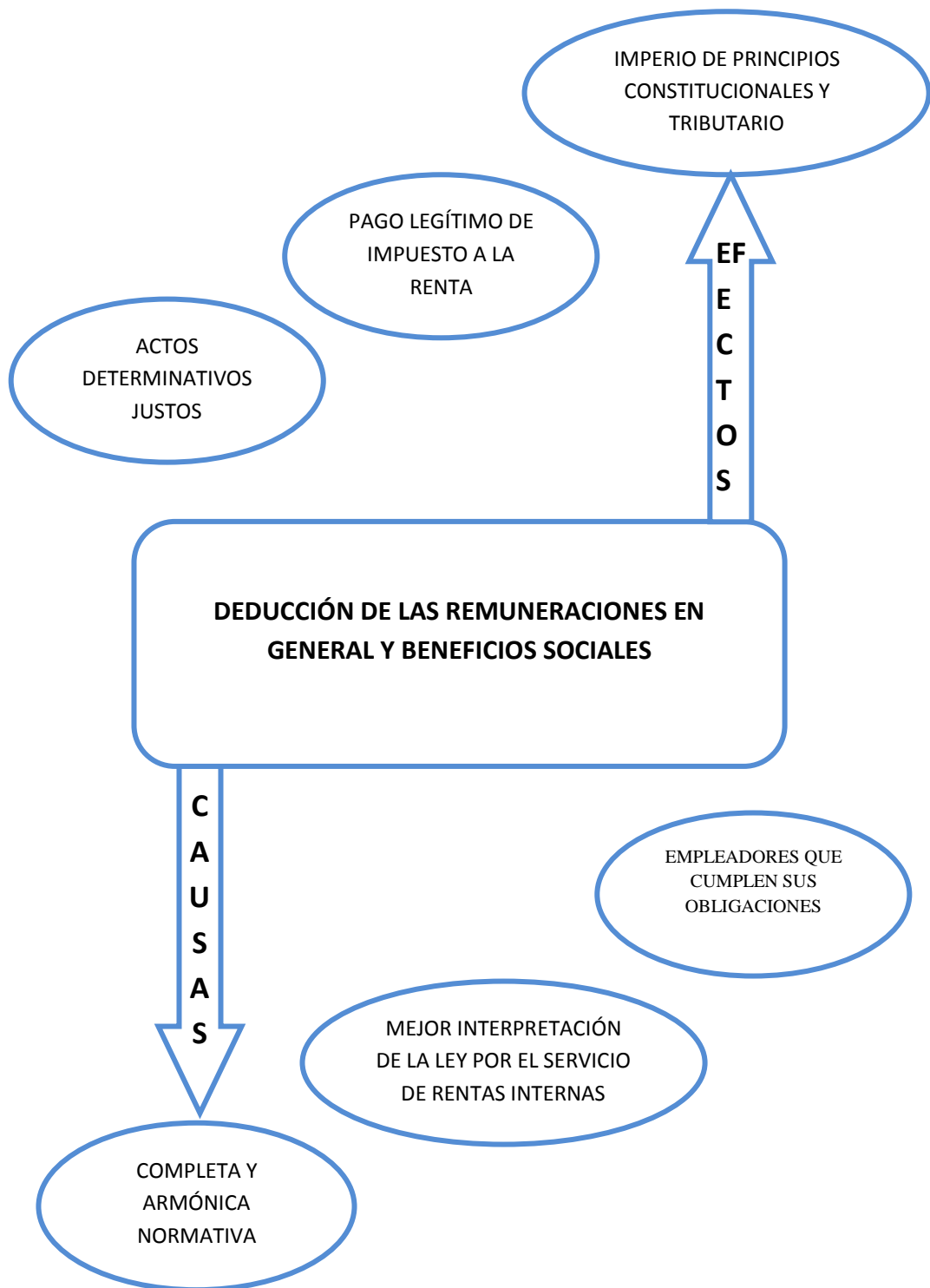
**ANEXO Nº 1:**

**ÁRBOL DEL PROBLEMA**



**ANEXO Nº 2:**

**ÁRBOL DE OBJETIVOS**



**ANEXO Nº 3:**

**“UNIVERSIDAD PARTICULAR SAN GREGORIO  
DE PORTOVIEJO”**

**FORMULARIO PARA RECOLECCIÓN DE DATOS A CONTRIBUYENTES**

Rubén Darío Pavón Pérez, estudiante de la carrera de Derecho, me encuentro elaborando mi tesis para obtener el título de Abogado de los Juzgados y Tribunales de la República de Ecuador, por esta razón solicito su colaboración respondiendo de la manera más sincera a las preguntas en este documento.

Mi objetivo es determinar si la extemporaneidad del cumplimiento de las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio incide o no incidencia en la cuantía del impuesto a la renta. Por su valiosa ayuda le expreso mi gratitud.

1. ¿Es usted empleador?

Sí ( )

No ( )

2. ¿Es usted un contribuyente administrado por el Servicio de Rentas Internas Regional Manabí?

Sí ( )

No ( )

3. ¿Alguna vez, ha usted cumplido en una fecha posterior a la de la presentación de la declaración del impuesto a la renta (fecha legal) con las obligaciones para con el seguro social obligatorio correspondientes a las remuneraciones pagadas dentro de ese período?

Sí ( )

No ( )

4. ¿Le ha notificado alguna vez el Servicio de Rentas Internas Regional Manabí un acto determinativo por las diferencias encontradas al comparar la declaración original de impuesto a la renta, que no contempló a las remuneraciones en general y los beneficios sociales como gastos deducibles, con la declaración sustitutiva presentada con posterioridad al

vencimiento del plazo para la presentación de la declaración y que sí registra dichos gastos?

Sí ( )

No ( )

5. ¿Cree usted que el no poder emplear como gastos deducibles a las remuneraciones en general y los beneficios sociales pagados a los trabajadores, por haberse cumplido con las obligaciones para con el seguro social obligatorio en una fecha posterior a la fecha de presentación de la declaración de impuesto a la renta, lo perjudica económicamente?

Sí ( )

No ( )

6. ¿Está usted de acuerdo con que las declaraciones sustitutivas se puedan presentar para disminuir el valor a pagar por concepto de impuesto?

Sí ( )

No ( )

7. ¿Considera usted que el Servicio de Rentas Internas atropella los derechos de los contribuyentes so pretexto de recaudar?

Sí ( )

No ( )

## ANEXO Nº 4

### “UNIVERSIDAD PARTICULAR SAN GREGORIO DE PORTOVIEJO”

#### FORMULARIO PARA RECOLECCIÓN DE DATOS A ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN EL ÁREA TRIBUTARIA

Rubén Darío Pavón Pérez, estudiante de la carrera de Derecho, me encuentro elaborando mi tesis para obtener el título de Abogado de los Juzgados y Tribunales de la República de Ecuador, por esta razón solicito su colaboración respondiendo de la manera más sincera a las preguntas en este documento.

Mi objetivo es determinar si la extemporaneidad del cumplimiento de las obligaciones legales para con el seguro social obligatorio incide o no en la cuantía del impuesto a la renta. Por su valiosa ayuda le expreso mi gratitud.

1.- ¿Considera usted que limitar la presentación de la declaración sustitutiva a la eventualidad que la rectificación implique una mayor valor a pagar por concepto de tributo y no a un valor inferior, afecta el derecho del contribuyente a determinar la obligación tributaria conforme al principio de capacidad contributiva?

Sí ( )

NO ( )

2.- ¿Considera Usted que calificar el hecho generador del impuesto a la renta sin tomar en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, vulnera los principios de capacidad contributiva, de igualdad, proporcionalidad?

Sí ( )

NO ( )

3.- ¿Qué entiende por fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta?

\_\_\_a) A la fecha en que el contribuyente presenta su declaración de impuesto a la renta; o,

\_\_\_b) A la fecha establecida legalmente dentro de la cual el contribuyente debe presentar la declaración de impuesto a la renta.

4.- ¿Considera Usted que el exigir el cumplimiento de determinados requisitos para que un gasto sea deducible afecta los principios tributarios de capacidad contributiva, de igualdad y equidad?

Sí ( )

NO ( )

## ANEXO Nº 5

### “UNIVERSIDAD PARTICULAR SAN GREGORIO DE PORTOVIEJO”

#### GUÍA DE ENTREVISTA A LOS JUECES DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL Nº 4 PARA MANABÍ Y ESMERALDAS

Estimado Juez:

Rubén Darío Pavón Pérez, estudiante de la carrera de Derecho, me encuentro elaborando mi tesis de grado titulada **“LA EXTEMPORANEIDAD DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES LEGALES PARA CON EL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO Y SU INCIDENCIA EN LA CUANTÍA DEL IMPUESTO A LA RENTA”**, para obtener el título de abogado de los Juzgados y Tribunales de la República de Ecuador, por esta razón solicito su colaboración respondiendo de la manera más sincera a siguientes preguntas:

1.- ¿Considera usted que limitar la presentación de la declaración sustitutiva a la eventualidad que la rectificación implique una mayor valor a pagar por concepto de tributo y no a un valor inferior, afecta el derecho del contribuyente a determinar la obligación tributaria conforme al principio de capacidad contributiva?

2.- ¿Considera usted que calificar el hecho generador del impuesto a la renta sin tomar en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, vulnera algún principio de la tributación?

3.- ¿Qué entiende por fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta?

4.- ¿Considera usted que el exigir el cumplimiento de determinados requisitos para que un gasto sea deducible afecta algún principio de la tributación?