

*UNIVERSIDAD ESTATAL DE CUENCA
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA,
ESCUELA DE DERECHO.*



*ANÁLISIS JURÍDICO DEL
RÉGIMEN IMPOSITIVO
SIMPLIFICADO (RISE)*

*TESIS PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO
DE MAGISTER EN DERECHO TRIBUTARIO*

AUTOR:

AB. CARLOS LEONEL DURÁN VANEGAS

DIRECTOR DE TESIS:

DR. WILSON MANOLO RODAS BELTRÁN

DICIEMBRE / 2015



RESUMEN

El Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (RISE) vigente desde 2008, fue creado como respuesta a la informalidad, pues existía un alto grado de incumplimiento respecto de las obligaciones tributarias por parte de los pequeños contribuyentes, quienes permanecían en el sector por los aparentes beneficios que este les representaba, la falta de control por parte del Estado, que no implementaba estrategias adecuadas para combatirlo, o simplemente el desconocimiento de la forma de cumplir; con la introducción del régimen simplificado en el engranaje jurídico, se observó una reestructuración del trato hacia los pequeños comerciantes, el sistema Tributario Interno cambia, ya que se les facilitó el cumplimiento de sus deberes formales, consiguiendo la inscripción en el registro público de muchos de ellos; el presente trabajo analiza jurídicamente al RISE, demostrando que existen diferencias en las distintas etapas que afrontó debido a la transición social del país, distinciones que se plasman con mayor profundidad en la actualidad y por ello la necesidad de cambios trascendentales en él, pues es una alternativa para la cancelación de impuestos; constitucionalmente debe variar para acomodarse a los principios fundamentales, porque presenta algunos problemas, al final se propone un cambio en su estructura jurídica, para conseguir su armonía Constitucional.

Palabras clave: Informalidad, Regímenes Simplificados, Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano, RISE, nuevo modelo.



ABSTRACT

The Ecuadorian regime tax simplified (RISE) existing since 2008, was created as a response to the informal economy, as there was a high degree of non-compliance with tax obligations by small taxpayers, those who remained in the sector by the apparent benefits that this represented them, the lack of control by the State, which does not create appropriate strategies to combat it, or simply lack of knowledge of the way to comply with the introduction of the regime simplified legal gear, there was a restructuring of the deal to small businesses, the internal tax system changes, since it was provided the fulfillment of their formal duties, getting the registration in the public registry of many of them; This paper analyses legally the RISE, showing that there are differences in the different stages that faced because of the social transition in the country, distinctions that are reflected in a greater depth at the moment and that is why the need of great changes in it, It is an alternative to cancel taxes; constitutionally it should vary to accommodate to its fundamental principles, because it has some problems, At the end, it proposed a change in its legal structure to achieve its constitutional harmony.

Keywords: Informality, Simplified System, Ecuadorian Regimen Tax Simplified, RISE, new model.



INDICE GENERAL

RESUMEN	2
ABSTRACT.....	3
INDICE GENERAL.....	4
INDICE DE CUADROS.	6
CLÁUSULA DE DERECHOS DEL AUTOR.....	7
CLÁUSULA DE PROPIEDAD INTELECTUAL.....	8
I. INTRODUCCIÓN.	9
II DESARROLLO	11
Capítulo 1. La Informalidad Tributaria.....	11
1.1 La Informalidad.....	11
1.1.1 La informalidad y América Latina.....	11
1.1.2 Causas.	15
1.1.3.- Características del sector informal.	17
1.1.4.- Incidencia en la Región.	18
1.1.5.- La informalidad en el Ecuador.....	20
Capítulo 2. Los Regímenes Simplificados en América Latina.....	31
2.1.- Antecedentes.	31
2.2.- Estudio de la Legislación Comparada.	33
2.2.1.- Países de la Región.	33
2.2.2.- Conclusiones.	37
2.3.- El caso Ecuatoriano.....	39
2.3.2.- Actividades Prohibidas.	43
2.3.3.- Comprobantes de Venta que puede Entregar.....	44
2.3.4.- Categorización y Recategorización.	45
2.3.5.- Renuncia, Suspensión y Exclusión.	48
2.3.6.- Requisitos del RISE.....	50
2.3.7.- Sanciones.....	51
Capítulo III.- Análisis Constitucional y Legal del RISE.....	53
3.1.- Antecedentes Históricos.....	53
3.2.- Principios Tributarios Constitucionales.	56



3.2.1.- Principios en la Constitución de 2008.	57
3.3.- Análisis de la aplicación del Régimen Impositivo Simplificado. ...	72
3.4.- Análisis sobre la determinación de la obligación tributaria y el ejercicio de la facultad determinadora, respecto de un contribuyente RISE.....	79
3.4.1.- Determinación por el sujeto pasivo.-	80
3.4.2.- Determinación por el sujeto activo.-	81
3.4.3.- Determinación mixta.-	84
3.5.- El RISE y la Defraudación Tributaria.....	86
3.5.1.- Análisis del RISE y la Defraudación Tributaria consagrada en el Código Orgánico Integral Penal	89
3.6.- Análisis de la Constitucionalidad del Régimen.....	93
3.6.1.- Actualidad Constitucional.	94
Capítulo 4. Análisis sobre la Realidad Actual del Régimen.....	98
4.1 Antecedentes.....	98
4.2 Conceptos recopilados	98
4.2.1 Opiniones profesionales.	98
4.3 Pensamiento crítico.	101
4.4 Propuesta Modificatoria del Régimen Impositivo Simplificado.	107
4.4.1 Nuevo modelo de Participación.....	107
4.4.2. Descripción del Modelo.....	107
4.4.3. Esquema Simple de aplicación.	114
4.5 Simplicidad y Cumplimiento del Sistema	114
Conclusiones y Recomendaciones.	116
Bibliografía.....	118



INDICE DE CUADROS.

Cuadro 1.....	19
Presión fiscal promedio de América Latina y Europa Periodo 1990-2010	19
Cuadro 2.....	29
Ventajas y Desventajas de la Implantación del Sistema Simplificado en Ecuador	29
Cuadro 3.....	34
Regímenes Simplificados en países Latinoamericanos.	34
Cuadro 4.	
Montos máximos de emisión y entrega de Comprobante de Venta de contribuyentes RISE.	45
Cuadro 5.....	47
Tabla de cuotas vigentes RISE para el año 2014 - 2016	47
Cuadro 6.....	50
Requisitos para la inscripción de contribuyentes en el RISE.	50
Cuadro 7.....	76
Efecto en la recaudación por exclusiones de oficio Regional Austro (promedio mensual)	76
Cuadro 8.....	78
Resumen de resultados en recaudación tributaria.	78
Cuadro 9.....	114
R.E.S.E.	114



CLÁUSULA DE DERECHOS DE AUTOR

UNIVERSIDAD ESTATAL DE CUENCA



Carlos Leonel Durán Vanegas, autor de la tesis "Análisis Jurídico del Régimen Impositivo Simplificado RISE", reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Magister en Derecho Tributario. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Cuenca, diciembre de 2015

Ab. Carlos Leonel Durán Vanegas
C.I. 0103768909

AB. CARLOS LEONEL DURÁN VANEGAS



CLÁUSULA DE PROPIEDAD INTELECTUAL

UNIVERSIDAD ESTATAL DE CUENCA



Carlos Leonel Durán Vanegas autor de la tesis "Análisis Jurídico del Régimen Impositivo Simplificado RISE", certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor.

Cuenca, diciembre de 2015

Carlos Leonel Durán Vanegas

C.I: 0103768909

AB. CARLOS LEONEL DURÁN VANEGAS



I. INTRODUCCIÓN.

El Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (RISE) viene desarrollándose desde el año 2008, época en la que entró en vigencia la Ley para la Equidad Tributaria, publicada en el Registro Oficial N°242 del 29 de diciembre de 2007, su aporte es fundamental en el desarrollo socio-fiscal del país; en sus inicios consiguió la inscripción de muchas personas en el Registro Único de Contribuyentes, debido a que se presentó como un Régimen de beneficios para pequeños comerciantes, cuyo objetivo ha sido simplificar las obligaciones tributarias que emanan de sus deberes formales, pues les implica demasiadas trabas la cancelación de los Impuestos al Valor Agregado y a la Renta, entonces los sustituye por el pago de una cuota específica y de esa manera les facilita su posibilidad de contribución para con el Estado.

En este trabajo se efectúa un profundo análisis jurídico del tema, que presenta diversidad de criterios en cuanto a su permanencia en la legislación ecuatoriana. Su forma de desarrollo en la sociedad actual es importante, para entender si es un sistema de beneficios o si por el contrario tiene problemas de aplicación.

Como hipótesis, se piensa que el Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano no es acertado en forma total, mejoraría si se modifica la actual regulación, convirtiéndose en una alternativa en la cancelación de impuestos; con un sistema evolucionado se obtendría un marco legal mejorado y amplio, por ello se vuelve de vital importancia conocer su pasado, presente y posible futuro, con la finalidad de confirmar o desvirtuar tales reflexiones, el lector encontrará respuestas interesantes.

Lograr un cambio de grandes magnitudes siempre implica un esfuerzo previo, este texto aplica la Investigación documental y la entrevista a criterio del autor, para conseguir ser ese aporte que necesita la valoración legislativa para conseguir ese cambio.



El primer capítulo está dedicado a observar los orígenes del sistema, en donde la informalidad ha sido el principal problema para los países latinoamericanos; en este marco es fácil concluir en que bajo condiciones de desigualdad, los resquebrajamientos legales se vuelven más profundos y los Estados debe intervenir para cimentar en forma adecuada las soluciones para el conflicto -la Simplificación Tributaria una salida interesante-, que también llegó al Estado Ecuatoriano.

El segundo capítulo, analiza a los Regímenes Simplificados de la Región, consiguiendo parámetros de comparación entre ellos, detalles que finalizan con un análisis comparativo de su funcionalidad, luego explica al RISE desde el punto de vista de la legislación vigente -como está conformado jurídicamente-.

El tercer capítulo ejecuta un análisis constitucional y jurídico del Régimen, lo que permite entender a cada uno de sus principios en el marco de la simplificación.

Finalmente el cuarto capítulo expone el criterio del autor en cuanto al Sistema, el lector podrá observar un análisis propositivo interesante, se plantea un nuevo modelo de participación.

El texto final ha de servir para una comprensión clara del Régimen Impositivo Simplificado y sus necesarias variables.



II DESARROLLO

Capítulo 1. La Informalidad Tributaria.

1.1 La Informalidad.

1.1.1 La informalidad y América Latina.

Los sistemas tributarios están entre las instituciones más antiguas e importantes del mundo. Son manifestaciones tangibles de la relación Estado-ciudadanos y a lo largo de la historia han determinado el comportamiento de los pueblos en las distintas épocas, generando diversos problemas; en las últimas décadas para América Latina, uno de los principales inconvenientes ha sido la falta de entusiasmo por parte de los contribuyentes a la hora de cumplir con sus obligaciones Tributarias. Quienes acatan en forma voluntaria y completa el mandato de la ley se constituyen en una excepción a la regla general.

Varias son las razones que se hallan para justificar esa actitud de incumplimiento (recordemos que durante un determinado tiempo el esquema tributario significaba dominación político-social de la clase privilegiada). Algunos piensan que el régimen no utiliza bien los recursos generados con las cargas impositivas, otros ven al sistema tributario como endeble; existen los que por codicia, con la finalidad de aumentar su patrimonio dejan de hacer lo que la ley les manda; hay quienes por desconocimiento, falta de capacitación o descuido, se alejan del sistema; ellos creen que todo está bien en su actuar normal, sin darse cuenta que incumplen con su deber como ciudadanos.

El incumplimiento de las obligaciones Tributarias, es visto como una enfermedad para los Estados porque causa disminución en su ingresos, y múltiples violaciones legales, varios son los remedios planteados a lo largo de la historia, se ha hecho de todo; más, cuando un sistema aparentemente inquebrantable aparece, los contribuyentes detectan sus fisuras, y en poco tiempo las convierten en agujeros grades que causan inoperatividad.



Este problema es conocido a nivel mundial como LA INFORMALIDAD, ataca a todos los sistemas Tributarios, cada uno de los cuales organiza sus mejores estrategias para combatirla; es una condición muy antigua y su desarrollo ha sido abrumador, sin embargo los estudios al respecto se han venido dando de a poco, hoy en día no se encuentra muchos textos claros que permitan sistematizar ideas concluyentes sobre la forma de tratarla.

“El término de informalidad o sector informal, fue introducido a principios de los años setenta por Hart (1971) analizando el mercado de trabajo de Ghana. En ese entonces, la informalidad fue relacionada directamente con los países del tercer mundo y fue utilizada -en un principio- para describir a las actividades no agrícolas de pequeña escala productiva, en las cuales los individuos obtenían una forma de vida adicional de la que el mercado formal les podía ofrecer. Las actividades económicas estaban relacionadas con la producción de bienes de bajo valor agregado, tales como las artesanías o la alfarería por citar algunos, o también en servicios como el transporte de agua o alimentos.”¹

Hay dificultad para encontrar una definición precisa del término Informalidad, debido a que los sectores focales que representa son variados, existen conceptos económicos, laborales, tributarios, etc., tiene una diversidad de tratos, pero en todos los casos, es observado como un sector de desigualdades, por ello se ha abordado a la problemática con un sentido de corrección, intentando mitigar los serios problemas que presentan su permanencia, desarrollo y evolución.

El Fondo Monetario Internacional define la informalidad como “...las empresas que se encuentran dentro de las siguientes condiciones: • Aquellas que se encuentren encuadradas dentro de la producción y distribución de bienes prohibidos. • Aquellas que se escapan a ser gravadas por el Tributo cuando las

¹ Alfredo Serrano Mancilla, “Análisis de la informalidad en el Ecuador: Recetas Tributarias para su gestión”, Fiscalidad (Quito), 4 (2010): 133



actividades no son registradas dentro de las estadísticas oficiales del Ingreso Nacional...”²

Vito Tanzi define a la economía informal como *“aquella parte del PIB que, a causa de no ser declarado o serlo en defecto, no se encuentra incluido en las estadísticas oficiales, aclarando que, en la medida que este ingreso fuera imponible, se asocia con una pérdida de la recaudación...”³*

La Corriente Anglosajona, llamada así por el hecho de haber sido desarrollada en países como Estados Unidos de América y los de Europa Occidental, *“...conceptúa lo informal como el conjunto de actividades económicas que se realizan lícitamente dentro de un mercado, pero que, sin embargo, sus transacciones no son contabilizadas en las estadísticas de las cuentas nacionales, debido a que dichas actividades se “escapan” del registro formal con el fin de eludir total o parcialmente los controles del Estado, tales como los impuestos, las leyes u otros requisitos legales.”⁴*

Al tema lo miraremos desde el punto de vista del **cumplimiento de la obligación tributaria**, pues como se ha dicho informalidad es una palabra con varios matices. La entendemos entonces desde una doble perspectiva en el pago de tributos, la informalidad en la comercialización de bienes ilícitos y la de bienes lícitos.

- La informalidad en la comercialización de bienes ilícitos: Existen un sinnúmero de actuaciones ilegales, que siendo cotidianas se convierten en parte del desarrollo social (no por ello deben ser permitidas). Son acciones que a pesar de ser contrarias a la ley se practican de forma continua. Como ejemplo, tenemos al comercio de bienes sin el respectivo sustento documental, contrabando de bienes.

² Tauber Tadesse, Presumptive taxation in sub-saharan Africa, experiences and prospects. Documents de travail N95/5 Janvier 1996, Fonds Monétaire international, cit.en., Juan Miguel Avilés, “Implantación de un modelo de Sistema Simplificado para Ecuador”, Fiscalidad (Quito), 1 (2007): 65

³ Tanzi Vito, Underground Economy and Tax Evasión in the United States. Estimates and Implications, cit.en, Juan Miguel Avilés, Op.Cit., p. 66

⁴ Instituto Libertad y Democracia (ILD), Estimación de la Magnitud de la Actividad Económica Informal en Perú. Lima: ILD, 1.986. p. 4 y 5., cit.en, Juan Miguel Avilés, Op.Cit., p. 66



- La informalidad en el comercio de bienes lícitos: es una práctica continua, las transacciones económicas se ven transparentadas en ventas efectivas, más los ingresos no son declarados por falta de inscripción en los registros correspondientes, o al ser declarados no corresponden a la realidad económica de la personas, se utilizan formas de elusión o evasión para favorecerse económicamente; estamos frente a actitudes que implican una renuncia expresa al deber de contribuir, los ciudadanos ven a sus intereses particulares por sobre los colectivos.

Quienes están incurso en actividades ilícitas en general, actúan dentro de un círculo vicioso al que se debe atacar con medidas conducentes a la formalización; sin embargo, las condiciones históricas en las que una sociedad se desarrolla influyen en la toma de decisiones correctas, por lo tanto hay que buscar herramientas útiles y adecuarlas a la realidad de cada entorno, único y particular por su situación político social. Por ejemplo se ha observado la implementación de economías de subsistencia, en donde los ciudadanos buscan sobrevivir en la mejor forma posible.

Las constantes crisis llevaron a los pueblos a una involución estructural, debiendo adecuarse al sistema inequitativo que no brindaba las facilidades para actuar en forma legal; los ciudadanos empiezan a pensar en la informalidad como una alternativa adecuada para el desarrollo, ya que tiene una connotada funcionalidad; dentro de ella se convirtieron en generadores de ingresos, obteniendo recursos para su subsistencia, un sector productor de bienes y prestador de servicios, los cuales se toman por los ciudadanos como interesantes para su adquisición, sobre todo por los precios accesibles que representan; se transforma en un mercado estable, del que se obtiene toda variedad de artículos, volviéndose un eje fundamental en la economía de un país.



En las últimas décadas hay un crecimiento abrumador de la informalidad,⁵ sobre todo en países en desarrollo, en donde ha contribuido a la producción y generación de empleo, está en constante competencia con el sector formal, pero caracterizado por la falta de regulación y vigilancia, quienes allí se hallan emplean medidas extralegales como parte de su estrategia de competencia.

En definitiva la informalidad es reconocida plenamente, su nivel de extensión en cada sociedad es difícil de determinar, pese a ello se debe luchar contra su permanencia y expansión, no desde la perspectiva de acabar con quienes allí se encuentran, sino más bien con una política inclusiva que les permita acceder en forma adecuada al mercado formal.

*“La informalidad irá muy probablemente de la mano del desarrollo en América Latina durante los próximos años. Para responder mejor a esta realidad, los regímenes fiscales de la región deben reconocer los muchos tonos de gris existentes entre la actividad económica formal e informal. Si la informalidad es síntoma de un contrato social roto, criminalizar a los trabajadores informales simplemente agrava el problema. La formalidad no es solo cuestión de respetar las normas. La formalidad debe ser reconocida como una garantía – no una precondition – de derechos económicos.”*⁶

1.1.2 Causas.

Son varias las causas que permiten la subsistencia de esta particular forma de actuar, entre algunas de ellas se puede mencionar:

- Las excesivas formalidades y falta de simplicidad se tornan en barreras difíciles de cruzar. Para que un negocio pueda convertirse en formal, necesita una infinidad de permisos, esto implicará costos y gastos para el comerciante que buscará una alternativa y ve en el incumplimiento

⁵ En América Latina hay 130 millones de personas trabajando en condiciones de informalidad, lo que quiere decir que en la población económicamente activa, hay muchas personas que permanecen a este sector; el cumplimiento de los deberes formales disminuye. Para mayor información, se puede consultar el siguiente enlace: <http://www.ilo.org/americas/temas/econom%C3%ADa-informal/lang-es/index.htm>

⁶ Alfredo Serrano Mancilla, Op.Cit., p. 148



una ventaja; al ser formal, los precios de sus productos se incrementarían, entonces piensan: en la informalidad podré competir mejor.

- Dentro de los pequeños negocios se observa a los miembros de la familia, que son quienes trabajan y los sostienen, sus ventajas laborales son mínimas, y cuando estos se ven obligados a contratar empleados, las condiciones en las que los mantienen no son las idóneas porque económicamente no les alcanza. Además, las reglas de competencia no son las adecuadas, la pequeña tienda de la esquina, tiene que luchar contra los grandes negocios que se han apoderado de los mercados, es fácil darse cuenta de las diferencias existentes.
- En los países latinoamericanos, se ha observado políticas públicas mal empleadas, cuando el ciudadano se da cuenta, intuye que sus impuestos no van a donde deberían, por lo tanto deciden dejar de pagarlos.
- Cuando una persona ejecuta su trabajo por cuenta propia, piensa que en el incumplimiento su situación está aparentemente mejor, menos costos en la adquisición de productos y mayores réditos en sus ingresos, cuanto más que no hay controles que alcancen grupos tan amplios de la población.
- La falta de preparación académica es un factor influyente, no todo el mundo puede acceder a los altos niveles educativos.
- El crecimiento de la población es fundamental a la hora de velar por los intereses sociales, en un estado en donde se incrementa el número de personas hay que buscar la mejor alternativa para poder subsistir.
- La migración obligó por necesidad a muchos ciudadanos a ausentarse de sus países, todos ellos se apartan de las normas legales originando por lo tanto un profundo desconocimiento de la ley.
- El grave problema de desempleo, una buena parte de la población no puede insertarse en el mercado laboral.

Los recursos conseguidos por los países no han sido suficientes para suministrar bienes y servicios públicos a los segmentos más vulnerables de la



población, los bajos ingresos forman parte de las causas de reproducción del círculo de pobreza y la exclusión social, en la que se sumerge la colectividad; todos estos factores, influyeron en la decisión de las personas quienes al momento de pensar en la mejor alternativa, resolvieron actuar dentro de la informalidad.

La informalidad creció en los países de la región, obligando a que muchos de ellos implementaran sistemas para combatirlos, en otros casos o se los excluyó del sistema impositivo o simplemente se convivió con el problema.

1.1.3.- Características del sector informal.

Dentro del sector informal predomina la utilización de la mano de obra y se utiliza poco capital, pues su operatividad no requiere ningún tipo de capacidad especial; las herramientas que se manejan son básicas, no es necesario material sofisticado para su desarrollo; gozan de un nivel de organización muy básico; precisa de trabajadores poco calificados por lo que origina una gran cantidad de empleos, pero no existen ventajas laborales, más bien existe irrespeto de los derechos de los trabajadores; las operaciones del negocio a pesar de ser hechas a nombre del propietario quien es el dueño de todo el activo, no se hayan transparentadas, en el mejor de los casos habrán simples papeles que justifique sus transacciones o adquisiciones; son individuos que no están inscritos en los registros públicos.

El mercado informal ocupa un gran espacio dentro de la sociedad, casi semejante al del sector formal, lo que implica mucha competencia desleal, pues los costos y gastos nos son equivalentes, los informales al obtener bienes a bajos costos los venden de igual forma.

Está integrado en el mejor de los casos por personas de limitados recursos económicos, pero también por personas que desean escapar a los controles estatales; por lo general lo conforman individuos con escaso nivel cultural, debido a que la educación que recibieron no es suficiente; provienen especialmente de población como mujeres, niños, ancianos o migrantes rurales



hacia el sector urbano; el nivel de control que se ejerce es poco significativo, no existen regulaciones para subsanar sus inequidades, en la experiencia latinoamericana se ha observado que la informalidad decrece cuando la economía aumenta.

Según Darío Gonzales *“Son características propias de los pequeños contribuyentes: 1) la cantidad de contribuyentes involucrados, 2) su bajo nivel educativo, 3) su deficiente nivel organizativo, 4) la imposibilidad de imponerle prácticas contables rigurosas, y 5) su tendencia a operar en la economía informal.”*⁷

1.1.4.- Incidencia en la Región.

La informalidad como la hemos descrito, es un grave problema para las administraciones tributarias en América Latina, implica una verdadera distorsión de los principios que rigen la materia; los Estados dejan de percibir ingresos, la falta de pago o incumplimiento ocasiona una disminución del presupuesto general y al haber menos dinero, los derechos fundamentales de las personas no se ven satisfechos en medida adecuada, la complacencia de las necesidades públicas disminuye.

El sistema tributario se vuelve inequitativo, no alcanza a todas las manifestaciones de riqueza, los ciudadanos informales que tiene capacidad económica no tributan, eso degenera en que la carga impositiva se reparta entre los contribuyentes formales debidamente inscritos que cumplen con su deber social; al ser un sector predominante, genera altos niveles de evasión, ocasionando que la población económicamente activa permanezca en la ilegalidad. Ante estas particularidades los países de la región se vuelven ineficientes para llevar buenos registros públicos que permitan identificar a estas personas, la poca información que mantienen no es suficiente para poder implementar controles adecuados.

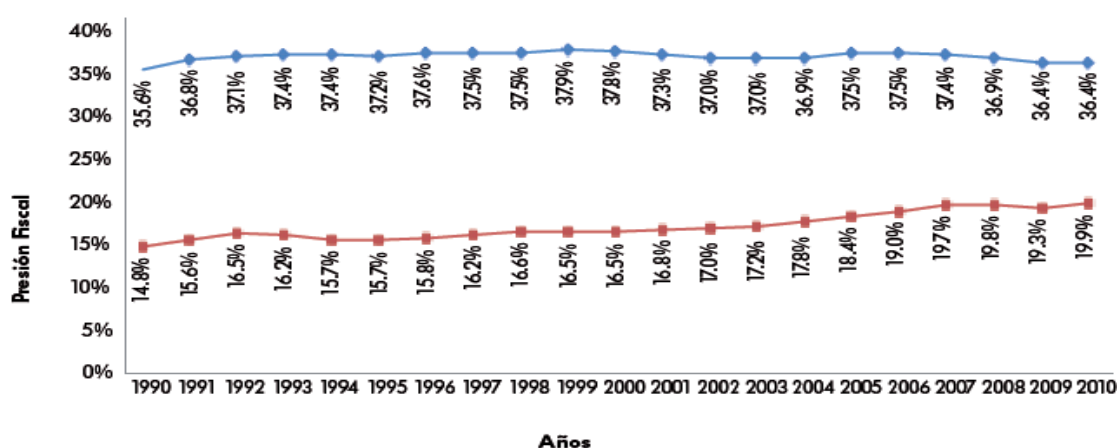
⁷ Darío González, “Regímenes Especiales de Tributación para pequeños contribuyentes en América Latina” Banco Interamericano de desarrollo departamento de integración y programas regionales división de integración, comercio y asuntos hemisféricos instituto para la integración de América latina y el Caribe, s.l. Ed. electrónica, 2006, p. 4, http://issuu.com/idb_publications/docs/_es_9090



Cuando los países no consiguen los recursos tributarios necesarios, tienen problemas en su financiamiento, y se ven obligados a priorizar otro tipo de ingresos (por ejemplo la explotación de recursos no renovables), aquello ocasiona altos costos en el combate contra la desigualdad y la pobreza. Según la revista fiscalidad *“Los ingresos no fiscales son por mucho más importantes en las finanzas públicas de América Latina que en los países de la OCDE, promediando el 8 por ciento del PIB. La cuenta de impuestos es cercana al 16% del PIB en la región comparado con el 35% en la OCDE. Y una cuarta parte de estos son producto de impuestos directos en América Latina, en tanto que en la OCDE la cifra se eleva al 42%. Más aún, sólo el 4% de los impuestos directos en América Latina provienen de los impuestos al ingreso de los individuos comparado con el 27% en los países de la OCDE.”*⁸

El gráfico número 1 compara la presión Fiscal entre Europa y América Latina, evidenciando grandes diferencias en el tratamiento fiscal.

Cuadro 1
Presión fiscal promedio de América Latina y Europa Periodo 1990-2010



Fuente: Presión fiscal América Latina (CIAT-Cepalstat), presión fiscal Europa (Oecdstat).

Autor: Cit.en. Una Nueva Política Fiscal para el Buen Vivir, Servicio de Rentas Internas, p.78

⁸ Alfredo Serrano Mancilla, Op.Cit. p. 156



Convertir a la política fiscal en prioridad se vuelve necesario, con ello la lucha en contra de la informalidad sería fuerte en los países de la región, pues los ciudadanos toman conciencia de que son quienes deben responsabilizarse por el progreso de sus Estados, y los sistemas tributarios evolucionan, en pos de convertirse en verdaderas herramientas de desarrollo económico.

Aparece el deber de destinar recursos al pensamiento crítico de estudiosos tributarios, para hallar respuestas necesarias tendientes a combatir las desigualdades sociales; se observa entonces la introducción de ideas innovadoras encaminadas a la abolición de gran parte de ese sector informal, no con una concepción de exterminio sino más bien de absorción; surgen los regímenes especiales de tributación como una especie de introducción al formalismo, orientados a reducir las tantas dificultades que ha ocasionado.

En América Latina, podemos citar como ejemplos a Argentina, Bolivia, Brasil, Costa Rica, entre otros, que han adoptado sistemas simplificados para la introducción al formalismo, en nuestro país encontramos al Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano.

1.1.5.- La informalidad en el Ecuador.

Los países de Latinoamericanos, se encuentran en constante búsqueda de instrumentos necesarios para obtener los mejores resultados económicos, pero están acompañados de los rasgos de la informalidad; el Ecuador como país en desarrollo no es la excepción y también comparte las características generales del sector. Las causas que lo originan, se encuentran latentes en cada sociedad, sin embargo las particulares características de Ecuador, llevan a decir que un factor de suma influencia ha sido la inestabilidad política, los altos niveles de corrupción y la falta de credibilidad de sus Gobiernos.

A finales de los 90 e inicios del siglo XXI esas circunstancias se agudizaron. En 1995 el País está en guerra con el Perú, como resultado se vive una época de crisis política y energética, para el año 1996 la inestabilidad llega límites inimaginables, la República se adentra en una profunda crisis social,



económica, institucional y política, en la cual se sumerge durante aproximadamente 10 años; la sociedad se fragmentó, las políticas públicas privilegian el interés de determinados grupos sociales y las reformas implantadas no son las adecuadas debido al entrometimiento de las fuerzas de poder. *“Este modelo consolidó de forma sistemática el círculo vicioso de un Estado pequeño, con nula disciplina tributaria (bajos impuestos) y una mayor acumulación de la riqueza. Este Estado pequeño, entre otros efectos, generó un debilitamiento de la gestión pública, una alta inestabilidad y rotación de los responsables del manejo económico y una falta de credibilidad en esta institución, por incapacidad de alcanzar acuerdos con la sociedad y los sectores políticos.”*⁹

Entre 1996 y 2007 hubo siete presidentes:

Abdala Bucarán.- Fue presidente desde agosto de 1996 hasta febrero de 1997, el modelo económico que guio su régimen fue errado, lo que produjo gran inestabilidad política y social; durante el mandato se sugirió un programa de convertibilidad de la moneda que no prosperó, hubo un intento por eliminar el subsidio al gas ocasionando el incremento de su costo para el ciudadano, también aumentaron el precio de los servicios básicos; se declaró anti neoliberal, alcanzó un déficit de 2.8% del Producto Interno Bruto (PIB), financiado en su mayoría con deuda externa, los niveles de corrupción fueron gigantescos, el periodo duró solo seis meses, debido a que el pueblo Ecuatoriano se cansó de la inestabilidad institucional a la que se había llegado, el estallido social provocó que el Congreso lo cesara de sus funciones, utilizando una figura un tanto controvertida, pues declararon su incapacidad mental para gobernar sin un examen médico de por medio, luego de lo cual tuvo que huir a Panamá;

Fabián Alarcón.- Con la caída de Bucarán, fue declarado por el Congreso como Presidente Interino de la República, a pesar de que Rosalía Arteaga era la

⁹ Almeida Sánchez, María Dolores y otros. Una Nueva Política Fiscal para el Buen Vivir. “Ingresos y gasto público en democracia: de la rigidez fiscal al pago de la deuda social”, Servicio de Rentas Internas, Quito, Ed. Abya – Yala, 2012, p.118



Vicepresidenta en funciones y quien debía suceder en el poder, su mandato se mantuvo desde Febrero de 1997 hasta Agosto de 1998. Entre los principales problemas que afrontó está la falta de apoyo por parte del legislativo, lo que no le permitió desarrollar su principal propuesta política que era lograr restaurar el sistema democrático, con un cambio jurídico-político profundo buscaba devolver al país el respeto perdido a nivel internacional por los exabruptos de su antecesor. Creó la comisión de control cívico de la corrupción con la finalidad de estabilizar la función pública, su gobierno se caracterizó por no tomar decisiones fuertes para combatir los problemas que afrontaba el Estado como: la caída del precio del petróleo, la falta de inversión privada y los desastres naturales que lastimaron la economía Ecuatoriana, hubo incrementos en el precios de los productos básicos, constantes paralizaciones y un déficit de 2.1% del PIB.

En 1997 convocó a un Referéndum, obteniendo del pueblo ecuatoriano una respuesta aceptable, por lo que se conformó una Asamblea Constituyente, que llevo a cabo una reforma a la Constitución.

Jamil Mahuad.- Luego de la reforma de 1998 a la carta magna, fue electo como Presidente constitucional de la república, entró en funciones en agosto de 1998, cargo que mantuvo hasta enero de 2000, su gobierno inicia con un país lleno de inequidad, altos niveles de desempleo y un elevado precio de la canasta básica. Durante su mandato se firmó el tratado de paz con el vecino país de Perú.

Con la finalidad de corregir el déficit de dinero, disminuyó algunos subsidios generales, lo que provocó el aumento del precio del gas doméstico, tarifas eléctricas, transporte público y el precio de los derivados del petróleo. Para justificar las medidas adoptadas creó el Bono Solidario¹⁰ destinado a las personas más pobres.

¹⁰ Es un bono que el Ecuador asumió como subsidio económico en pos de quienes más lo necesitaban, sirvió como aliciente para soportar la disminución de los subsidios al gas y a la electricidad, lo reciben madres de familia pobres, ancianos y discapacitados, en el Gobierno de Lucio Gutiérrez cambio su denominación a Bono de Desarrollo Humano, en el actual gobierno se mantiene vigente.



Durante su mandato tuvo que afrontar los desastrosos resultados que produjo el fenómeno del Niño¹¹ y la caída del precio del barril de petróleo, el déficit alcanzó un 5.2% de PBI, como medida correctiva eliminó el Impuesto a la Renta que fue sustituido por el impuesto del 1% a la Circulación de Capitales (grava transacciones monetarias que realizaban las instituciones del sistema financiero); se expidió la ley de salvataje bancario mediante la cual se destinó dinero del Estado para atender los problemas de la banca privada, a pesar de ello se cerraron muchos bancos que quebraron, propició el congelamiento bancario, y creó la Agencia de Garantía de Depósitos destinada a devolver el dinero de la banca quebrada, inició el programa para devaluar la moneda e implantar el dólar. Un alto grado de inflación y el mínimo crecimiento económico, llevaron a los ecuatorianos a salir a las calles para protestar por las medidas del régimen, ocasionando el cese de sus funciones luego de que el ejército le quitara el apoyo.

Gustavo Noboa.- Vicepresidente en el anterior gobierno, el congreso lo nombró presidente del Ecuador tras la caída de Mahuad, su periodo se extendió desde enero de 2000 hasta enero de 2003, en sus inicios afrontó una dura crisis, por lo que tuvieron que ejecutarse reformas Institucionales y Legales profundas, modificó el régimen monetario y cambiario, introdujo cambios a la legislación en el ámbito financiero y fiscal, mantuvo la dolarización, renegoció la deuda externa, afrontó el incremento del precio de los servicios básicos, derivados del petróleo y del gas, eliminó el impuesto a la circulación de capitales y se construyó un nuevo oleoducto de crudos pesados. Se trató de un gobierno que tuvo problemas económicos por las secuelas dejadas por las malas administraciones anteriores;

Lucio Gutiérrez.- Fue electo como presidente en una época en la que se observó una mejora en la economía ecuatoriana, por factores como el incremento del precio del barril de petróleo, mayor inversión privada debido a la construcción del Oleoducto de Crudos Pesados o las remesas provenientes del extranjero, que produjeron mayores ingresos para el país. Se mantuvo en el

¹¹ Se trata de un fenómeno natural que origina grandes cambios climáticos; para aquella época ocasionó mucha destrucción y varios problemas económicos para el país.



poder desde enero de 2003 hasta abril de 2005, a pesar del aumento de ingresos existió una mala administración, durante su gobierno se incrementó el precio del combustible y de la canasta básica.

El presupuesto para salud y educación era insuficiente, el manejo del país no era el adecuado, la mayoría parlamentaria destituyó a los Magistrados de la Corte Suprema de Justicia violando disposiciones constitucionales expresas, y se colocó a jueces con fuertes vínculos políticos; una de las decisiones más controvertidas de estos magistrados, fue la anulación de los procesos que se seguían contra Abdala Bucarán, Gustavo Noboa y Alberto Dahik.

El retorno de Bucarán se sumó a la serie de ofertas incumplidas y a los excesos del gobierno, ocasionando que la ciudadanía salga nuevamente a las calles a protestar. Como respuesta Gutiérrez decreto un estado de emergencia y limitó los derechos civiles de los ecuatorianos, pero a pesar de ello el clamor popular se impuso, consiguiendo que el presidente dejara el mando y fuera cesado de funciones.

Alfredo Palacio.- Fue declarado presidente en abril de 2005 y se mantuvo en la presidencia hasta enero de 2007, en el inicio de su mandato se enfrentó a una revuelta ciudadana que exigía la salida de los diputados del congreso, en su gobierno se estableció el límite de gasto solo para el gasto corriente y no para el de inversión, además afrontó la tarea de velar porque se conforme una corte suprema de justicia con personas probas libres de intereses partidistas.¹²

Desde enero de 2007 el presidente es el Economista Rafael Correa, quien ha implementado un sinnúmero de reformas políticas, institucionales y estructurales, siendo la principal quizá la reforma de la Constitución en 2008, su periodo aún no concluye y se ha caracterizado por ser un gobierno con gran inversión pública para infraestructura de entidades públicas, carreteras, seguridad, educación, desarrollo social, etc.

¹² Para mayor información consultar: Servicio de Rentas Internas, Una Nueva Política Fiscal para el Buen Vivir, Quito, Ediciones Abya – Yala, 2012, pp: 123 a 126.



Durante gran parte de su mandato, ha tenido el respaldo del Legislativo, lo que ha permitido la aprobación de muchas leyes que han generado grandes cambios para el país.

En el periodo comprendido entre los mandatos de Abdala Bucaram hasta el de Alfredo Palacio, la inestabilidad político-social fue gigantesca, debido a los apremiantes sucesos que debilitaron al Ecuador, ocasionando el crecimiento de los comerciantes informales, quienes se expanden en todo el territorio, debido a la falta de empleo, el subempleo, la migración rural, las pocas ventajas laborales, la ineficiencia del sector público en su lucha contra este problema, los excesos de poder, la poca confianza del pueblo en sus representantes y demás conflictos; el pequeño comerciante hacía lo que podía para subsistir, los controles no fueron los adecuados y las reformas tendientes a obtener mejoras en el ámbito fiscal, no fueron suficientes. La administración estuvo concentrada en obtener más ingresos y los pequeños contribuyentes no son tomados en cuenta a la hora de plantear reformas incluyentes, a pesar que en América Latina se incorporó varios sistemas con tratos diferenciados; los sistemas simplificados no fueron considerados como una posible solución para el país.

1.1.5.1 Respuesta Ecuatoriana a la Informalidad. Creación del Régimen Simplificado Ecuatoriano.

En la presidencia del Dr. Fabián Alarcón, mediante Ley 41, el 2 de diciembre de 1997 se creó el Servicio de Rentas Internas (SRI), entidad técnica, con autonomía administrativa, financiera y operativa, personalidad jurídica de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito, en sustitución de la Dirección General de Rentas dependencia del Ministerio de Finanzas; ha tenido desde entonces la finalidad de recaudar, reducir la evasión y propender hacia la cultura tributaria, su gestión está dispuesta en la ley, pero luego de un período de transición empezó su trabajo efectivo en el mes de agosto de 1998. Se trata de una institución que de a poco se fue consolidando, su aceptación social es cada vez mayor, a pesar de que en sus primeros pasos no logró cumplir a cabalidad



todos sus objetivos, no cabe duda que su instauración fue fundamental en el ámbito impositivo.

El SRI implantó políticas destinadas al control y mayor recaudación, forjó una idea de utilidad en los tributos internos, se la observó como una institución seria, sin embargo los niveles de apoyo de los gobiernos de turno, caracterizados por la inestabilidad, no fueron los adecuados, por lo tanto no pudo orientar sus políticas de cuidado hacia los pequeños contribuyentes ubicados en la informalidad.

En el 2006 se produce un hecho tangible para el Ecuador, en octubre de ese año el Economista Rafael Correa es elegido como Presidente y entra en funciones en 2007, durante su mandato se conforma la Asamblea Nacional Constituyente, es una época en donde el nivel de aceptación económico, político y social va en aumento, cambia la ideología de opresión mantenida en épocas pasadas. En ese contexto los pequeños contribuyentes son tomados como actores sociales de importancia en nuestra nación, se empieza a idealizar su incorporación a la formalidad, como respuesta a la desigualdad imperante, el Régimen Impositivo Simplificado se ve como una necesidad del gobierno.

Previo a la implantación del modelo ya existen intentos previos para ir hacia la formalidad y ampliación de la base de contribuyentes, que no consiguen sus objetivos, según el Dr. José Vicente Troya en su estudio *“EL REGIMEN IMPOSITIVO SIMPLIFICADO”* manifiesta que *“A este o similares propósitos obedecieron las normas que regularon la estimación objetiva global y los convenios tributarios...”*, explica que el sistema de “Estimación Objetiva Global” fue implementado en 1993, se aplicaba a las personas que ejercían actividades empresariales o profesionales y que por el capital empleado o por el monto de las ventas anuales no estaban obligados a llevar contabilidad, el problema es que no se les exigió un registro de ingresos y egresos que lo sustente. Se integran juntas mixtas con representantes paritarios de la administración y sectores de los contribuyentes, ellos serán los encargados de decidir el valor total a pagar, ese monto sustituirá el pago del Impuesto a la Renta y al Valor



Agregado. Fue un verdadero negociado porque las partes tenían facultad para determinar el importe a cancelar. En caso de discordia el representante de la administración tenía el voto dirimente, si habían inconformidades se acudía a la Comisión Tributaria que se conformó de la misma forma y el representante de la administración tenía el voto dirimente. Indica que no se definió si era un acuerdo de carácter privado o un acto administrativo de adhesión. Los resultados de estimación podían ser impugnados en sede contenciosa lo cual desnaturaliza la acción. Al ser un sistema poco efectivo no recoge los resultados esperados, duró hasta 1995. En cuanto a la sistema de “ampliación de la base de contribuyentes” explica que fue introducido en 1993, en este régimen podían acogerse inclusive obligados a llevar contabilidad, su aplicación involucraba una simplificación de los impuestos a la Renta, Valor Agregado y a los Consumos especiales, dice que fue “*inconsulto e Inequitativo*”, fue derogado en 1996 ¹³

Una idea de introducción al Régimen Impositivo Simplificado se da en el gobierno de Jamil Mahuad, pero fue Gustavo Noboa quien envió la iniciativa hacia el Congreso, para su discusión y posterior aprobación, sin embargo la respuesta se esperó hasta el año 2003, cuando en el gobierno de Lucio Gutiérrez el legislativo negó la propuesta. Con ese proyecto se pretendía conseguir ampliar la base de contribuyentes, sacándolos de la informalidad. La idea fue sustituir el pago de los Impuestos a la Renta y al Valor Agregado por una cuota fija, su inclusión venía a significar un incremento en los ingresos del estado consiguiendo cubrir el déficit fiscal del gobierno, mientras, continuaba la evasión tributaria por parte de los grandes empresarios y banqueros.

“El MPD mocionó negar la creación del RISE fundamentalmente porque detectó la naturaleza antipopular del proyecto, exhibió datos que confirmaban la evasión tributaria de los grandes empresarios, las prebendas y exoneraciones de impuestos que, en ese mismo día, la mayoría del Congreso aprobó a favor de los dueños de buques, astilleros, importadores y exportadores. Con esta argumentación sustentó la moción de negar el proyecto

¹³ José Vicente Troya, “El Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano”, Memorias de las III Jornadas de Derecho Tributario, Quito, Ed. Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, 2003, pp: 137-138



y archivarlo por inconstitucional, antipopular e inconveniente, propuesta que logró los votos necesarios, lo cual postergo este intento.”¹⁴

En 2007 luego del fortalecimiento de la administración pública, aparecen los Estudios del Eco. Miguel Avilés, en donde se explica que a pesar de los incrementos en la recaudación, la evasión de los impuestos sigue siendo un tema crítico en el área impositiva y económica del país, por lo que hay que mejorar la eficacia de la administración tributaria. Efectúa un análisis de la informalidad y concluye: *“genera elevados costos para la economía en su conjunto, derivados de las distorsiones que produce y que se manifiestan en una menor recaudación de impuestos para el Fisco, así como en una competencia desleal en precios con el sector privado formal...”¹⁵*. Se refiere al sector micro empresarial en el Ecuador, explica que es una porción muy importante para la economía de la Nación, define a la microempresa *“como un negocio personal o familiar en el área de comercio, producción, o servicios, que tiene menos de 10 empleados, el cual es poseído y operado por una persona individual, una familia, o un grupo de personas individuales de ingresos relativamente bajos, cuyo propietario ejerce un criterio independiente sobre productos, mercados y precios...”¹⁶* asegura que gran parte de este sector actúa en la informalidad, luego evalúa los costos tributarios para el Ecuador a causa del incumplimiento de esas obligaciones fiscales.

Ejecuta un análisis de las legislaciones comparadas y valora sus experiencias, para luego introducir la propuesta de un régimen simplificado para el Ecuador. Encuentra algunas ventajas y desventajas que las resume en el siguiente cuadro:

¹⁴ Miguel Avilés, 2007, cit.en Alfredo Serrano Mancilla, op.cit., p. 164

¹⁵ Juan Miguel Avilés, op.cit., pp:67

¹⁶ Juan Miguel Avilés, op.cit., pp:67-68



Cuadro 2

Ventajas y Desventajas de la Implantación del Sistema Simplificado en Ecuador

Enfoques	Ventajas	Desventajas
Administración Tributaria	Estrategia de Segmentación y mayor eficiencia en el uso de los recursos. Mayor Cultura de pago de impuestos.	Riesgo de prácticas elusivas "enanismo fiscal" Tendencia a descuidar los controles sobre este régimen
Economía	Reducción de la Informalidad y de la Competencia Desleal	
Contribuyente	Simplicidad	Inequidad tributaria

Fuente: Revista Fiscalidad # 1

Elaboración: Miguel Avilés.

Como conclusión explica que el proyecto puede aportar significativamente a la incorporación de nuevos contribuyentes y al pago de impuestos, considerando que existen más bondades que peligros.

En el mes de octubre del año 2007 se presentó el Proyecto de Ley de Creación del Régimen Simplificado; en la Asamblea Nacional se discute el proyecto y se introduce en nuestra Legislación con la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Registro Oficial N° 242, del 29-12-2007, incorporándola a la Ley de Régimen Tributario Interno. Para ese entonces el Servicio de Rentas Internas ya es una Institución sólida.

En 2008 hubo resistencia por parte de la población hacia el Régimen, los comerciantes minoristas ejecutan movilizaciones como rechazo, aseguraban que las autoridades no habían acogido sus propuestas de reformas, consideraban que aparejaba muchas falencias, pese a ello la administración Tributaria defendió el sistema por considerarlo beneficioso. Pero no todos los contribuyentes se mostraron reacios a participar, algunos estaban de acuerdo con las ventajas que aparejaba (pagar una cuota, evitar declaraciones, otros), además de que el SRI se preocupa por su correcta estructuración, se consigue



su estabilización. El sistema empieza a funcionar el 1 de agosto de 2008; con su vigencia se incorporó a un gran número de personas, lo que permitió incrementar la base de datos de los contribuyentes, en definitiva fue una respuesta en contra de la Informalidad.



Capítulo 2. Los Regímenes Simplificados en América Latina.

2.1.- Antecedentes.

Cada Estado se halla obligado a obtener recursos necesarios para financiar el Gasto público, el sistema tributario y en particular los impuestos, son utilizados para conseguirlos; los ciudadanos tienen el deber social de ayudar en el financiamiento del presupuesto general, pero ello no debe implicar un deterioro en su economía. Por varios años se ha mantenido la tesis de utilizar el principio de Capacidad Contributiva para el diseño de un sistema fiscal justo, -las capacidades económicas de un individuo por encima del interés por recaudar-.

“Entre los principales impuestos heterodoxos que aplican los sistemas tributarios latinoamericanos podemos mencionar:

- *Impuestos Presuntivos sobre la Renta (IPSLR)*
- *Impuestos Mínimos a la Renta (IMR)*
- — *Impuesto a los Activos Empresariales (IA).*
- — *Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU).*
- — *Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE).*
- *Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF).*
- *Derechos de Exportación (DE).*
- *Regímenes Especiales de Tributación para Pequeños Contribuyentes (RS).¹⁷*

Como lo hemos visto, en el entorno latinoamericano rige la informalidad tributaria, por lo que varios países tienen modelos distintos a los comunes, para incluir a ese sector de la sociedad; tomando como principio guía a la capacidad contributiva, solo interesa tratar a los Regímenes Especiales de Tributación para Pequeños Contribuyentes.

La tarea no ha sido fácil, la elaboración de nuevos diseños con propuestas innovadoras siempre fue complicada y reviste mayor dificultad aun, ejecutar

¹⁷ Darío González; Carol Martinoli y José Luis Pedraza, “Sistemas Tributarios de América Latina. Situación actual, reformas y políticas para promover la cohesión social”, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Ed. Electrónica, 2009, pp: 208.
http://www.eurosocialfiscal.org/uploads/documentos/20090703_150705_SIST. TRIBU. AMERICA LATI NA.pdf



planteamientos tendientes a la obtención de la expansión tributaria, entendida esta como la amplificación de las raíces fiscales en todo un territorio impositivo.

Hay peculiaridades presentes en el sector informal, está compuesto por ciudadanos muy diferentes, cada uno de los cuales tiene razones diversas para permanecer ahí; esto dificulta la construcción de un sistema unificado, pues cada Estado toma las mejores decisiones para con sus ciudadanos. A pesar de ello, es lógico que una construcción sistemática implique observar los principios generales rectores de la materia, ello permite una claridad a la hora de ejecutarlo; se busca la simplicidad de obligaciones y en cualquier legislación su introducción deberá ser armónica, por ello las leyes que lo rijan deben estar desarrolladas con un amplio sentido técnico, de tal manera que las barreras se eliminen y no signifiquen un estorbo para su aceptación, en palabras de Nelson Hernández *“Un adecuado diseño de sistemas simplificados aplicable para emprendimientos de reducida dimensión económica, puede constituirse en un doble incentivo para la inclusión en el sector formal de la economía, posibilitando no solo una reducción en el costo de cumplimiento sino también una efectiva reducción en el costo de los tributos a través de la definición de regímenes fictos.”*¹⁸

En América Latina las palabras “pequeño contribuyente” (personas naturales o jurídicas) han sido sinónimo de preocupación, los estados en general emplean políticas fiscales tendientes a gravarlos; en un sentido de eficiencia y equidad lo común es observar un trato diferenciado, con ventajas para el sector, pretendiendo disminuir la presión fiscal directa e indirecta a la que se hallan sometidos.

La Principal Característica de estos regímenes ha sido la reducción de las cargas impositivas de uno o varios impuestos, ya sea porque disminuye su pago o porque se los sustituye por la cancelación de una cuota fija, buscado siempre el cumplimiento voluntario y la aceptación social del tributo, de esta

¹⁸ Nelson Hernández, “La aceptación social del impuesto: La Simplificación de los Sistemas Tributarios”, Conferencia técnica del CIAT Fortalecimiento de la capacidad de la Administración Tributaria, Nápoles, Italia, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT, del 19 al 22 de octubre 2009, p. 60



manera se pretenden conseguir una ampliación de los registros públicos, es decir aumentar el número de contribuyentes; además propenden a la mejor utilización del factor humano, que se dedicará a ejecutar controles a individuos con mayor significancia económica. Pretenden conseguir disminuir la informalidad, produciendo mermas en los costos de cumplimiento, y al ser sistemas sencillos facilitan los controles.

2.2.- Estudio de la Legislación Comparada.¹⁹

2.2.1.- Países de la Región.

En Latinoamérica, la informalidad actualmente es muy combatida; el enunciado general es absorber a los pequeños contribuyentes para que sean partícipes en la contribución fiscal, sistemáticamente se han diseñado varios modelos inclusivos, cada uno con particularidades puntuales acomodables a la realidad de su entorno; los esquemas de simplificación varían entre una y otra nación, los cálculos son diferentes en el momento de establecer los valores adecuados que deban soportar los contribuyentes, siendo importante instaurar montos adecuados, que conlleven a la atracción del colectivo y consigan su incorporación voluntaria.

Existen países cuyos regímenes llevan muchos años de aplicación como el Monotributo en Argentina o el SIMPLES en Brasil, mientras que otros han sido incorporados hace poco, como el Régimen de Incorporación Fiscal en México, pero en todos, ha existido la misma preocupación durante años, luchar por incorporar a los pequeños contribuyentes en un sentido de equilibrio en las cargas tributarias, observando los rasgos particulares que este sector de la población mantiene.

A continuación se presenta en un cuadro, con varios países de la región que han adoptado la simplificación:

¹⁹ Como referencia el lector puede consultar a Miguel Pecho Trigueros, "Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina", Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT, s.l., Dirección de Estudios e Investigaciones Tributarias, 2012.

**Cuadro 3****Regímenes Simplificados en países Latinoamericanos.**

PAÍS	SISTEMAS SIMPLIFICADOS APLICABLES	ENTE ADMINISTRADOR	SUSTITUYE EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	SUSTITUYE EL IMPUESTO A LA RENTA	OTROS IMPUESTOS QUE SUSTITUYE	PARTICULARIDADES
ARGENTINA	Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes /MONOTRIBUTO	Administración Federal de Ingresos Públicos	---	X	Impuesto a las Ganancias, en ciertas condiciones también incluye los aportes al Sistema de Seguridad Social.	Dirigido a personas físicas que realicen venta de cosas muebles, locaciones y/o prestaciones de servicios, integrantes de cooperativas de trabajo, sucesiones indivisas que continúan la actividad de la persona física, y a las sociedades de hecho o comerciantes irregulares con un máximo de 3 socios. Además encontramos como variables al Monotributo Social y el Contribuyente Eventual.
BOLIVIA	Régimen Tributario Simplificado (RTS)	Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)	X	-----	Impuesto sobre las Utilidades de la Empresa (IUE), Impuesto a las transacciones.	Está dirigido a Personas Naturales Artesanos, comerciantes minoristas o vivanderos.
	Sistema Tributario Integrado (STI)				Impuesto sobre las Utilidades de la Empresa (IUE), Impuesto a las transacciones, y el régimen complementario del Impuesto al Valor Agregado	Dirigido a personas naturales que laboran en el transporte urbano, Interprovincial o Interdepartamental de pasajeros.
	Régimen Agropecuario Unificado (RAU)					Dirigido a personas naturales dedicadas a las actividades agrícolas o pecuarias; personas naturales, cooperativas, o sucesiones indivisas dedicados total o parcialmente a la avicultura, floricultura, cunicultura piscicultura, a los registrados en las organizaciones de pequeños productores y a personas naturales o sucesiones indivisas cuyos terrenos no superen los límites establecidos



PAÍS	SISTEMAS SIMPLIFICADOS APLICABLES	ENTE ADMINISTRADOR	SUSTITUYE EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	SUSTITUYE EL IMPUESTO A LA RENTA	OTROS IMPUESTOS QUE SUSTITUYE	PARTICULARIDADES
BRASIL	Régimen Especial Unificado de recaudación de impuestos y contribuciones para las Micro Empresas y Empresas de Pequeño Porte llamado SIMPLES NACIONAL	Ministerio de hacienda de Brasil	---	X	Impuesto sobre los Productos Industrializados (IPI), Impuesto sobre la Circulación de Mercaderías, y sobre servicios de Transporte Interestatal e Intermunicipal de la Comunidad (ICMS), Impuesto sobre servicios de cualquier naturaleza (ISS), Contribución Social Sobre la Utilidad Neta (CSLL) Contribución para Financiar la Seguridad Social (COFINS), Contribución para el PIS/PASEP, Contribución Patronal para Seguridad Social (CPP).	Dirigido exclusivamente a personas jurídicas definidas dentro del concepto de Pequeñas y Medianas Empresas PYMES, que se dediquen al comercio, prestación de servicios e industrias y sector.
	Régimen para Micro Emprendedor Individual (SIMPEI)					Aplica a ciertas empresas unipersonales, incluye el pago de una cuota fija por las deudas del SIMPLES NACIONAL.
COLOMBIA	Régimen Simplificado sobre las Ventas	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales	---	---	----	Se produce una exención tributaria al Impuesto al Valor Agregado, dirigido a personas naturales que sean comerciantes, artesanos minoristas o detallistas, agricultores o ganaderos que realicen operaciones gravadas o quienes presten servicios gravados
COSTA RICA	Régimen de Tributación Simplificada.	Dirección General de Tributación del Ministerio de Hacienda	---	X	----	Dirigido a personas físicas o jurídicas por grupos o ramas de actividad, que ejerzan actividades de comercio
CHILE	Régimen de Tributación basado en una Contabilidad Simplificada	Servicio de Impuestos Internos	---	X	---	Dirigido a pequeños negocios, cuya inscripción la autorice la administración y a quienes obtengan ingresos de segunda categoría
	Régimen de Tributación Simplificado basado en los retiros de los propietarios				Impuesto Global Complementario	Dirigido a pequeños contribuyentes de acuerdo a un límite en el nivel de ingresos anuales
	Régimen de Tributación Simplificada en base al flujo de caja operativo anual					Dirigido a empresarios Individuales que cumplan ciertos requisitos establecidos en la ley.
	Regímenes de tributación para Pequeños Contribuyentes				---	Dirigido a Pequeños mineros artesanales, sociedades legales mineras y las cooperativas mineras, siempre que los socios o cooperados tengan todos el carácter de mineros artesanales, pequeños Comerciantes que desarrollan actividades en la vía pública, Suplementeros, propietarios de un taller artesanal u obrero, personas naturales que posean una pequeña empresa y que la exploten personalmente, pescadores Artesanales.
	Régimen de Renta Presunta					Dirigido a propietarios o usufructuarios de bienes raíces agrícolas
	Régimen de Tributación Simplificada de IVA		X	---		Dirigido a pequeños contribuyentes, artesanos y pequeños prestadores de servicios, cuya inscripción se permita por la Administración.
HONDURAS	Régimen Simplificado sobre las Ventas	Dirección Adjunta de Rentas Internas de la Dirección ejecutiva de Ingresos.	---	---	Impuesto sobre las Ventas	Dirigido al comercio minorista de personas físicas o jurídicas



PAIS	SISTEMAS SIMPLIFICADOS APLICABLES	ENTE ADMINISTRADOR	SUSTITUYE EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	SUSTITUYE EL IMPUESTO A LA RENTA	OTROS IMPUESTOS QUE SUSTITUYE	PARTICULARIDADES
MÉXICO	Régimen de Incorporación Fiscal	Servicio de Administración Tributaria (SAT)	X	X	---	Dirigido a personas físicas que realizan actividades empresariales, enajenen bienes o prestan servicios.
NICARAGUA	Régimen Especial de Estimación Administrativa para Contribuyentes por Cuota Fija	Dirección General de Ingresos	X	X	---	Dirigido a personas naturales comerciantes y prestadores de servicios
PARAGUAY	Impuesto a la Renta del Pequeño Contribuyente (IRPC)	Subsecretaría de Estado de Tributación	---	X	---	Dirigido a empresas unipersonales (unidad perteneciente a una persona natural), que realicen actividades de comercio, industria o prestación de servicios y a propietarios de bosques de hasta 30 hectáreas.
	Impuesto a la Renta de las actividades Agropecuarias (IMAGRO).					Dirigido a personas físicas, sociedades, asociaciones, corporaciones, entidades privadas de cualquier naturaleza, empresas públicas, entes autárquicos, entidades centralizadas y sociedades de economía mixta.
PERU	Nuevo Régimen Único Simplificado (NRUS)	Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT)	---	X	Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal	Dirigido a personas naturales, sucesiones indivisas o empresas individuales de responsabilidad limitada
	Régimen Especial del Impuesto a la Renta (RER)		---		Impuesto General a las Ventas, Impuesto de Promoción Municipal y contribuciones al Seguro Social de Salud	Dirigido a personas naturales y jurídicas que realicen actividades de comercio, prestación de servicios e industria.
REPUBLICA DOMINICANA	Procedimiento Simplificado de Tributación basado en compras	Dirección General de Impuestos Internos	---	X	Impuesto al Activo	Dirigido a personas físicas, jurídicas, negocios de único dueño del sector comercial e industrias pequeñas.
	Procedimiento Simplificado de Tributación basado en Ingresos				---	Dirigido a personas físicas
URUGUAY	Régimen de estimación Ficta en el Impuesto a la Renta de las actividades económicas (IRAE),	Dirección General Impositiva (DGI)	---	X	---	Dirigido a sociedades comerciales, establecimientos permanentes de entidades no residentes en la República, las asociaciones agrarias, sociedades agrarias, sociedades civiles con objeto agrario, sociedades de hecho, sociedades civiles, otros contemplados en la ley
	Régimen de Reducción del IVA Mínimo		X	---		Dirigido a microempresas (unipersonal) y a pequeñas empresas (personas naturales y jurídicas). Los contribuyentes inscritos están exentos del IRAE y del Impuesto al Patrimonio Empresarial
	Monotributo		X	X	Contribuciones especiales de Seguridad Social	Dirigido a las empresas unipersonales o sociedades de hecho, de reducida actividad económica. Su pago sustituye a todos los impuestos nacionales vigentes con excepción de los que gravan la importación. Como variable encontramos al Monotributo Social

Fuente: Legislación comparada.²⁰

Elaboración: El Autor.

²⁰ En la presente obra el término personas físicas se ha de entender bajo el concepto de personas naturales en Ecuador.



2.2.2.- Conclusiones.

En los Regímenes Simplificados las ventajas entregadas proporcionan en cierta medida seguridad jurídica y certeza para sus integrantes; las personas saben de manera más precisa que deben hacer, sin las dificultades y complejidades que implica su permanencia en el sistema normal. En ciertos países se cancela una cuota fija previamente establecida en base a una escala cuantitativa (Chile, Ecuador, Nicaragua), en otros la propia Administración calcula el monto a pagar en base a parámetros previamente establecidos (República Dominicana), hay regímenes que establecen disminuciones en la cancelación de cuotas durante un determinado tiempo (Argentina) o a su vez una exención completa (Colombia). La mayoría de los modelos simplificados de la región, rempazan el Impuesto a la Renta (IR) o el Impuesto al Valor Agregado (IVA) en ocasiones a ambos, otros además permiten sustituir diferentes tipo de Impuestos (Brasil).

La mayoría de sistemas, van dirigidos a personas naturales (Colombia, Ecuador, México), unos solo a personas jurídicas (Brasil) y otros a ambos (Chile, Costa Rica, Honduras, Paraguay, Perú, Uruguay). Generalmente las actividades permitidas son: el comercio, la prestación de servicios, o industrias. En algunos casos existen regímenes para sectores específicos, como: agrícolas, pecuarios, pescadores, transportistas, vendedores ambulantes, etc. (Chile, Bolivia); lo general para optar por la inclusión es observar el nivel de ingresos (Brasil, Costa Rica), en otros además se miran el capital, nivel de gastos o inversiones (Bolivia, Colombia); algunos países establecen categorías para la inclusión (Argentina, Costa Rica), mientras que en otros, utilizan parámetros como electricidad, espacio, montos de alquiler, etc. (Argentina). Observamos en unas naciones justificación de los aportes a la seguridad social; en determinados lugares se necesita una declaración jurada como parte de las obligaciones formales; y, en general existen sistemas de facturación simple, registros básicos, justificación de compras.



La forma de establecer las cuotas fijas a pagar, en la mayoría de los casos, se obtiene conforme a la técnica presuntiva, con un porcentaje sobre las ventas, generalmente su pago se hace en forma mensual.

Los Regímenes de Simplificación, presentes en una gran cantidad de países, han buscado otorgar facilidades a los sujetos pasivos de obligaciones tributarias, pero más que con fines de recaudación, apuntado a inscribir nuevos contribuyentes. El principal objetivo de los sistemas (la solvencia económica necesaria para la satisfacción del gasto público), ha quedado en un plano secundario cuando se trata de pequeños contribuyentes, tal es el punto que a excepción de Brasil, en donde se considera que ha existido buenos resultados recaudatorios con el SIMPLES, en los demás países el promedio de la recaudación de ellos es bajo.

En realidad la capacidad económica es determinante para la configuración de estos sistemas, pero aunque apuntan a plantear ventajas en la relación jurídico-tributaria, las administraciones fiscales se ven desprotegidas, por los problemas que presenta la informalidad; el tema de control es muy trastocado, en la mayoría de Administraciones, las fiscalizaciones se dirigen a los grandes contribuyentes por ser quienes más aportan, mientras tanto las inspecciones a las obligaciones de los pequeños contribuyentes ha sido muy débiles, al parecer menos interesantes.

Se vuelve necesario un cambio de pensamiento, pues todo gran Contribuyente, inicio con problemas y aparentes desventajas en sus inicios, luego se convirtieron en los principales generadores de aportes al régimen fiscal. Prestar un mayor interés a los pequeños informales debe ser el objetivo, permitiendo un verdadero aporte en la evolución económica -enseñar prosperidad para lograr competencia leal- con menos desigual. Si al pequeño contribuyente se le inculca la manera de ser grande, de seguro intentará crecer, pero si los sistemas simplificados se destinan solo a la incorporación, sin una verdadera enseñanza al progreso, estarán condenados a sumergirse en un estado monótono de conformismo. El mejor logro de un sistema simplificado, será llegar a su completa inutilidad, es decir conseguir que aquellos que pasan por



él, lleguen a ser estables en el sistema normal. La permanencia indefinida no consigue más que mantener un sistema de Conformismo inequitativo.

2.3.- El caso Ecuatoriano.²¹

Como en la gran mayoría de países, el Ecuador también se vio preocupado en la implementación de un sistema de simplicidad en el pago de los tributos, es así como aparece el Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano o como la mayor parte de Contribuyentes lo conocen “RISE”, está regulado en la Ley de Régimen Tributario Interno y el Reglamento para la Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno.

Se trata de un sistema que facilita el pago de los tributos, por el cual se establece una cuota a cancelar de acuerdo a la actividad económica realizada por el sujeto pasivo, otorga sencillez para el mejor entendimiento de las obligaciones tributarias y está vigente desde el 1 de agosto de 2008

Al Igual que otros regímenes de América Latina, en nuestro país se aplica la técnica de Cuota fija, por lo que apareja las características de un Monotributo. En el régimen simplificado el impuesto a la renta y el impuesto al valor agregado, sufren una alteración, es decir su naturaleza como se la conoce cambia, pues en base un cálculo matemático por actividad económica y de acuerdo a los ingresos, se establecen escalas con cuotas fijas a pagar en forma mensual o anual, esos valores representan un porcentaje de IVA y Renta.

Al ser de incorporación voluntaria, tiene por objeto mejorar la cultura tributaria del país, a través del otorgamiento de facilidades para los contribuyentes; tales como: la no necesidad de realizar declaraciones, no pagar el anticipo del Impuesto a la Renta, entregar comprobantes de venta simplificados, no tener la obligación de llevar contabilidad y además, por cada nuevo trabajador que el

²¹ La legislación actual contiene al Régimen Simplificado en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, publicada en el Registro Oficial Suplemento 463 del 17 de noviembre de 2004, reformada por última ocasión mediante la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, Registro Oficial Suplemento 405 del 29 de diciembre de 2014, y en su reglamento respectivo, Quito Ecuador.



contribuyente incorpore a su actividad productiva, siempre y cuando lo haya afiliado al IESS y conste con contrato vigente, podrá solicitar un descuento del 5% de su cuota hasta llegar a un máximo del 50% de descuento.

No son sujetos de retenciones de impuestos salvo ciertas excepciones, como por ejemplo habrá retención en la fuente del Impuesto a la Renta por concepto de rendimientos financieros y premios de rifas, loterías y apuestas. Estas retenciones constituyen el impuesto único generado por estas operaciones; por lo tanto, no deberán ser declarados por los contribuyentes adheridos al Régimen Simplificado, además serán agentes de retención en la fuente del Impuesto a la Renta exclusivamente por concepto de pagos efectuados al exterior.

Con el sistema, impuestos directos e indirectos se fusionan y a pesar de que las personas están sujetas al pago, lo hacen en forma diferenciada, no se les exige las obligaciones formales del régimen normal, sino más bien las del régimen especial.

2.3.1.- Inscripción

Para poder inscribirse es indispensable ser una persona natural, que no haya sido agente de retención durante los últimos tres años y siempre que:

- a) Desarrollen actividades de producción, comercialización y transferencia de bienes o prestación de servicios a consumidores finales, sus ingresos brutos obtenidos durante los últimos doce meses anteriores al de su inscripción, no superen los sesenta mil dólares de Estados Unidos de América (USD \$ 60.000) y no tenga más de 10 empleados;
- b) Desarrollan actividades económicas en forma independiente y además perciban ingresos en relación de dependencia que no superen la fracción básica del Impuesto a la Renta gravada con tarifa cero por ciento (0%), siempre que sumados a los ingresos brutos generados por la actividad económica, no superen los sesenta mil dólares de los Estados Unidos de América (USD \$ 60.000) y no tengan más de 10 empleados; y,



c) Al iniciar sus actividades económicas los ingresos brutos anuales presuntos se encuentren dentro de los límites máximos señalados en este artículo.

Además, no debe dedicarse a alguna de las actividades que constan en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) como no permitidas para la inclusión.

Tendrán como obligación, inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) para ello se deberá acatar lo dispuesto en la Ley de RUC, debiendo informar a la Administración Tributaria sobre todas las actividades económicas que ejerzan, inscribir su domicilio tributario (matriz) y todos los establecimientos que posean (sucursales, agencias, puestos de venta, puntos de producción, puntos de reparación, bodegas, oficinas, etc.), luego no estarán obligados a llevar contabilidad y no presentarán declaraciones de Impuesto a la Renta, ni del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Dentro de las excepciones constantes en la ley, podemos mencionar que no se considerará el límite de 10 trabajadores en los contratos por obra cierta, que no sean habituales respecto de la actividad de la empresa o empleador; los contratos eventuales, ocasionales y de temporada; los de servicio doméstico; los de aprendizaje; ni los contratos a prueba; siempre y cuando el resultado de multiplicar al número de trabajadores temporales por el número de meses de trabajo, no sea mayor a 30, dentro de un mismo año.

Las personas naturales inscritas en el Registro Social correspondiente, como unidades económicas populares, integrantes de la Economía Popular y Solidaria, podrán inscribirse en el Régimen Simplificado, siempre y cuando cumplan con los requisitos ya señalados.

El Servicio de Rentas Internas, controla que las exigencias indispensables para la inclusión se cumplan, para ello ha implementado los sistemas necesarios de verificación y control de la Información, si un ciudadano no cumple con los requisitos básicos, debe rechazar la inscripción; además esta institución tiene la posibilidad de inscribir de oficio a contribuyentes nuevos, que cumplan las condiciones y no estén apuntados en el Registro Único de Contribuyentes



(RUC); con esa finalidad, identifica la actividad económica ejecutada, y establece presuntivamente la categoría de ingresos a la cual corresponda, luego notifica al contribuyente su incorporación en el registro público, quien tiene el plazo de 20 días para recategorizarse en el RUC o presentar una impugnación, misma que no tendrá efectos suspensivos respecto de su inscripción en el RUC e inclusión en el Régimen Simplificado.

Una vez adherido al sistema, el contribuyente empieza a contribuir a partir del primer día del mes siguiente hasta el mes en que se produzca la renuncia, exclusión o cancelación y se sujeta a las particulares obligaciones que se imponen, como por ejemplo: dar de baja los comprobantes de venta autorizados antes de su adhesión, que no hubieren sido utilizados; solicitar las Facturas o Notas de Venta, en la que conste plenamente identificado con su nombre y número de RUC, debiendo mantenerlas en sus establecimientos pues serán los justificativos de sus adquisiciones de bienes y contrataciones de servicios; actualizar la información de su actividad económica, categoría de ingresos cuando corresponda; presentar la información que le solicite la Administración Tributaria, y estarán sujetos al pago del Impuesto sobre las Herencias, Legados y Donaciones.

Su obligación principal será cancelar las cuotas puntualmente, de acuerdo al noveno dígito del RUC; para ello se establecen dos formas de pago: Cuota a la Fecha.- se cancela el valor del período actual, en forma mensual, las cuotas vencidas de meses anteriores, más títulos de crédito de ser el caso, con sus respectivos intereses por mora; y, Cuota Global.- se cancela la cuota a la fecha, más las cuotas correspondientes al resto de meses del año en curso. En cualquier caso se puede autorizar un Convenio de Débito Automático, para que se le cobre directamente de una Institución Bancaria.

Si la inscripción no coincide con el mes de enero de cada año debe cancelar sus obligaciones normales hasta el mes en que se incluya.

No se puede utilizar el crédito tributario que los contribuyentes inscritos hayan tenido en el régimen normal, y sus ventas no generan crédito tributario en el



IVA, pero sirven para justificar la deducción de gastos en la declaración del Impuesto a la Renta

La verificación de las operaciones de estos contribuyentes, procederá conforme las disposiciones del Código Tributario y demás normas pertinentes.

2.3.2.- Actividades Prohibidas.

De conformidad con el artículo 97.3 de la LORTI las personas naturales que hayan sido agentes de retención de impuestos en los últimos tres años, o que se dedique a ciertas actividades no podrán acogerse a este beneficio:

- 1) De agenciamiento de Bolsa;
- 2) De propaganda y publicidad;
- 3) De almacenamiento o depósito de productos de terceros;
- 4) De organización de espectáculos públicos;
- 5) Del libre ejercicio profesional que requiera título terminal universitario;
- 6) De agentes de aduana;
- 7) De producción de bienes o prestación de servicios gravados con el Impuesto a los Consumos Especiales;
- 8) De personas naturales que obtengan ingresos en relación de dependencia, salvo lo dispuesto en esta Ley;
- 9) De comercialización y distribución de combustibles;
- 10) De impresión de comprobantes de venta, retención y documentos complementarios realizadas por establecimientos gráficos autorizados por el SRI;
- 11) De casinos, bingos y salas de juego; y,
- 12) De corretaje de bienes raíces (comercialización o arrendamiento de bienes inmuebles que no sean de propiedad del sujeto pasivo).

Tampoco se puede incluir a las Personas Jurídicas.



Como excepción las personas naturales que hayan sido agentes de retención, exclusivamente por pagos al exterior, podrán incorporarse al Régimen Simplificado

2.3.3.- Comprobantes de Venta que puede Entregar.

Un contribuyente RISE entregará Notas de Venta o Tiquete de Máquina Registradora autorizadas por el SRI, pudiendo pedir aprobación para emitir guías de remisión, notas de crédito y notas de débito, pero en todos los casos deberá constar la leyenda “Contribuyente Régimen Simplificado” en forma completa o resumida para el caso de los Tiquetes. En cuanto a los requisitos de llenado de los comprobantes de venta deberá tomarse en cuenta lo que indica el Reglamento de Comprobantes de Venta, Documentos Complementarios y Guías de Remisión.²²

Los documentos emitidos sustentarán costos y gastos del Impuesto a la Renta siempre que identifiquen al consumidor y se detalle el bien y/o servicio transferido, pero no podrán justificar crédito tributario en el IVA.

Estos contribuyentes tienen la obligación de emitir y entregar comprobantes de venta por transacciones superiores a doce (12,00) dólares aunque el adquirente no lo requiera o por todo monto cuando el comprador lo solicite. Al final del día, deberá emitir una nota de venta resumen por las transacciones realizadas cuyos montos sean inferiores o iguales US\$ 12,00 por los que no emitió una Nota de Venta.

Además tienen límites en cuanto a la emisión:

²² Para mayor información consultar el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios, publicado en el Registro Oficial #247 del 30 de julio de 2010, Quito, Ecuador.

Cuadro 4.
Montos máximos de emisión y entrega de Comprobante de Venta de contribuyentes RISE.

MONTOS MÁXIMOS EN COMPROBANTES DE VENTA RISE							
ACTIVIDAD	SEGMENTO 1		SEGMENTO 2			SEGMENTO 3	
	CATEGORÍA 1	CATEGORÍA 2	CATEGORÍA 3	CATEGORÍA 4	CATEGORÍA 5	CATEGORÍA 6	CATEGORÍA 7
	DE 0 A 5.000	DE 5.001 A 10.000	DE 10.001 A 20.000	DE 20.001 A 30.000	DE 30.001 A 40.000	DE 40.001 A 50.000	DE 50.001 A 60.000
COMERCIO	150	150	200	200	200	300	300
HOTELES Y RESTAURANTES	150	150	200	200	200	250	250
SERVICIO	250	250	350	350	350	500	500
MANUFACTURA	250	250	350	350	350	500	500
TRANSPORTE	500	500	1.500	1.500	1.500	2.500	2.500
CONSTRUCCIÓN	600	600	800	800	800	1.200	1.200
AGRÍCOLAS	500	500	700	700	700	1.100	1.100
MINAS Y CANTERAS	400	400	800	800	800	1.200	1.200

Fuente: www.sri.gob.ec

Elaboración: SRI.

La autorización para la emisión y entrega de estos documentos será de 1 año; sin embargo si se hubiere verificado el incumplimiento del pago de una o más cuotas o de cualquier otra obligación tributaria firme por parte del sujeto pasivo, el SRI autorizará, por una sola vez, la impresión de los comprobantes de venta y documentos complementarios autorizados para este régimen, con un plazo de vigencia de tres meses, tiempo dentro del cual, el contribuyente deberá cumplir con sus obligaciones tributarias.

Deben llevar un libro de ingresos y egresos mensuales por cada actividad económica que desarrollen, conservar por un periodo de siete años los Comprobantes de Venta, que en cualquier momento pueden ser solicitados por la Administración.

2.3.4.- Categorización y Recategorización.

Cuando un contribuyente ingrese al régimen debe solicitar su ubicación en la categoría que le corresponda, para el efecto se deberá tomar en cuenta:



- a) Su tipo de actividad económica;
- b) Los ingresos brutos obtenidos en los últimos doce meses anteriores a la fecha de la inscripción, según las declaraciones efectuadas por los contribuyentes mientras permanecían en el régimen normal;
- c) Los límites máximos establecidos para cada actividad y categoría de ingresos, lo que permitirá ubicarlo en la escala exacta en donde se impondrá la cuota a pagar;
- d) Para quienes trabajan en relación de dependencia y además realizan otra actividad económica, sus ingresos brutos comprenderán la suma de los valores obtenidos en estas dos fuentes de ingresos; y,
- e) Para quien inicie en el comercio, según la actividad económica, se debe presumir sus ingresos brutos de los próximos doce meses, luego ubicarlo en la categoría que le corresponda.

Si en cualquier momento los ingresos sobrepasan el límite superior de la categoría en la cual se haya ubicado el sujeto pasivo, tendrá la obligación de actualizar su RUC inmediatamente, recategorizarse y pagar el valor de la nueva cuota desde el mes siguiente. Si al final del ejercicio impositivo, un contribuyente inscrito en determinada categoría observa variaciones que impliquen niveles inferiores de ingresos, deberá comunicarlo a la Administración Tributaria esto lo podrá hacer solo durante el primer trimestre del año.

Mediante una solicitud expresa, el contribuyente pedirá su reubicación en la categoría a la que le corresponda, para el efecto la Administración Tributaria debe emitir una Resolución que ordene el cambio.

Para efectos de categorización en el Régimen Simplificado, se considera ingreso al obtenido por el trabajo autónomo, y a los provenientes de las actividades empresariales, explotación de predios agrícolas y por relación de dependencia que no superen la fracción básica gravada con tarifa cero del Impuesto a la Renta.



No se incluirán para la categorización, los ingresos provenientes de rendimientos financieros; revalorización de activos, premios de loterías, rifas y apuestas; ingresos por regalías, ingresos provenientes del exterior que hayan sido sometidos a imposición en otro Estado, herencias, legados y donaciones; dividendos percibidos de sociedades; pensiones jubilares; ni aquellos obtenidos por la enajenación ocasional de bienes muebles o inmuebles.

De acuerdo al tipo de actividad económica que se ejerza y los niveles de ingresos, existen 7 categorías de pago, que serán actualizadas cada tres años por el SRI mediante Resolución publicada en el Registro Oficial; para las nuevas categorías se tomara en consideración la variación anual acumulada de los tres años del Índice de Precios al Consumidor en el Área Urbana (IPCU), editado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC) al mes de noviembre del último año, siempre y cuando dicha variación supere el 5%. Los valores resultantes se redondearán y regirán a partir del 1 de enero del siguiente año.

Cuadro 5.

Tabla de cuotas vigentes RISE para el año 2014 - 2016

CUOTAS VIGENTES RISE DESDE EL 2014 AL 2016								
No.	Ingresos Anuales	0-5.000	5.001-10.000	10.001-20.000	20.001-30.000	30.001-40.000	40.001-50.000	50.001-60.000
	Promedio Ingreso	0-417	417-833	833-1.667	1.667-2.500	2.500-3.333	3.333-4.167	4.167-5.000
1	Comercio	1.32	3.96	7.92	14.52	19.80	26.40	34.32
2	Servicios	3.96	21.12	42.24	79.20	120.13	172.93	237.61
3	Manufactura	1.32	6.60	13.20	23.76	33.00	42.24	59.40
4	Construcción	3.96	14.52	30.36	56.76	80.52	125.41	178.21
5	Hoteles y Restaur	6.60	25.08	50.16	87.12	130.16	190.09	240.25
6	Transporte	1.32	2.64	3.96	5.28	17.16	35.64	64.68
7	Agrícolas	1.32	2.64	3.96	6.60	10.56	15.84	19.80
8	Minas y Canteras	1.32	2.64	3.96	6.60	10.56	15.84	19.80

Fuente: www.sri.gob.ec

Elaboración: SRI.



El Servicio de Rentas Internas, al ser el encargado del control de estos contribuyentes, puede proceder a su recategorización de oficio, para lo cual emitirá un Resolución que debe ser notificada al Sujeto Pasivo, quien en el término de 20 días debe justificar ante la administración, los motivos por los que debe permanecer en la categoría actual o a su vez, empezar a cancelar desde el siguiente mes las cuotas correspondiente a la nueva categoría.

Procederá cuando

- a) Los ingresos brutos acumulados o sus adquisiciones de bienes o servicios en el ejercicio impositivo anterior exceden del límite superior de la categoría en la que esté ubicado;
- b) El valor de depósitos o inversiones, de las adquisiciones de mercaderías o insumos para la comercialización o producción de bienes o servicios, de bienes muebles o inmuebles, haga presumir que el nivel de ingresos del contribuyente no corresponde con el de la categoría en la que se encuentra ubicado; y,
- c) La actividad económica ejercida por el contribuyente, sea diferente con la actividad declarada en el Registro Único de Contribuyentes.

2.3.5.- Renuncia, Suspensión y Exclusión.

La Renuncia es voluntaria, procede cuando un contribuyente no quiere pertenecer más al RISE y comunica su voluntad expresa a la Administración Tributaria, surtirá efecto a partir del primer día del mes siguiente. La cancelación u suspensión definitiva del Registro Único de Contribuyentes, conlleva la terminación de la sujeción al régimen.

Se deberá dar de baja las Notas de Venta no utilizadas, y en el caso de seguir en el régimen normal deben obtener autorización para la emisión Facturas, pagar la cuota del Régimen correspondiente al mes en el cual renuncia; y, desde el primer día del mes siguiente, cumplir con sus obligaciones tributarias y deberes formales en el régimen general. Procederá a la actualización del Registro Único de Contribuyentes y no podrán reincorporarse al mismo hasta que hayan transcurrido doce meses desde la fecha de la última renuncia registrada.



El contribuyente acogido al sistema, también puede solicitar la suspensión temporal del RUC, misma que no podrá aprobarse por un plazo inferior a tres meses o superior a un año, durante ese tiempo se suspende la obligación de pago de las cuotas correspondientes, pero no eximen el cumplimiento de las obligaciones por los períodos que correspondan. No tendrá efectos retroactivos, ni generará pago indebido o en exceso. Para que proceda, el contribuyente no debe haber suspendido temporalmente su actividad económica en los últimos doce meses previos a la fecha de solicitud.

Durante la Suspensión el Contribuyente no podrá ejercer actividad económica, caso contrario será sujeto de sanciones.

La Exclusión se la efectúa de Oficio, mediante Resolución emitida por parte de funcionario competente del Servicio de Rentas Internas, misma que será notificada al contribuyente, quien podrá ejercer su derecho a la impugnación, sin embargo no tendrán efectos suspensivos respecto de la exclusión; por lo tanto el contribuyente es separado del RISE desde el primer día el mes siguiente.

Procede cuando:

- 1) Sus ingresos brutos, acumulados en el ejercicio impositivo anterior, superen los sesenta mil (US\$ 60.000) dólares;
- 2) Sus adquisiciones durante el ejercicio impositivo anterior exceda de sesenta mil (US\$ 60.000) dólares, esto no se aplica a los contribuyentes que inician actividades, durante el primer año de operaciones;
- 3) Desarrollen alguna de las actividades económicas por las que no puedan acogerse al Régimen Simplificado;
- 4) Se encuentren en mora de pago de seis o más cuotas; y,
- 5) Por muerte o inactividad del contribuyente.

Si la fecha de renuncia o exclusión al Régimen no coincide con el mes de diciembre de cada año, el contribuyente deberá cumplir con el pago anticipado de sus obligaciones tributarias por aquellos meses subsiguientes a la renuncia o exclusión del RISE hasta el término del período fiscal.



Luego de la exclusión deberá pagar la cuota del Régimen Simplificado del mes en el cual se le excluye, desde el siguiente mes cumplir con las obligaciones del Régimen Normal, no podrán reincorporarse al mismo hasta haber transcurrido veinticuatro meses desde la fecha de notificación de la última exclusión. Deben dar de baja los Comprobantes autorizados y solicitar autorización para la impresión de los comprobantes del Régimen Normal.

Si un contribuyente ha cancelado la cuota global y renuncia o es excluido del Régimen Simplificado, podrá reclamar ante la Administración Tributaria los valores pagados indebidamente.

2.3.6.- Requisitos del RISE.

Cuadro 6.

Requisitos para la inscripción de contribuyentes en el RISE.

REGISTRO ÚNICO DE CONTRIBUYENTES							
Inscripción e Inclusión		Actualización		Suspensión		Cancelación	
Ecuatorianos	Extranjeros residentes	Ecuatorianos	Extranjeros residentes	Ecuatorianos	Extranjeros residentes	Ecuatorianos	Extranjeros residentes
Para la inscripción en el RUC:		Para la actualización del RUC:		- Solicitud de suspensión del RUC		- Original de la solicitud de cese de actividades o cancelación del RUC	
- Original y copia de la cédula de identidad o de ciudadanía.		- Original y copia de la cédula de identidad o de ciudadanía.		- Original y copia de la cédula de identidad o de ciudadanía			
- Original del certificado de votación del último proceso electoral		- Original del certificado de votación del último proceso electoral		- Original del certificado de votación del último proceso electoral		- Copia de la partida o certificado de defunción del contribuyente	
Para la inclusión en el RIS:							
- Planilla del servicio eléctrico, telefónico, de agua potable o televisión por cable de cualquiera de los últimos tres meses anteriores a la fecha de inscripción, inclusión o actualización				- Original del pasaporte con hojas de identificación y tipo de visa vigente			
- Estados de cuenta bancaria o de tarjeta de crédito, a nombre del sujeto pasivo, de cualquiera de los últimos tres meses anteriores a la fecha de inscripción, inclusión o actualización							
- Comprobante del pago del impuesto predial del establecimiento donde ejercerá su actividad económica, correspondiente al año en que se realiza la inscripción, inclusión o actualización, o al año inmediato anterior							
- Contrato de arrendamiento o leasing notariado, a nombre del sujeto pasivo							

Fuente: Manual de Procesos RISE.

Elaboración: SRI.



2.3.7.- Sanciones

A un Contribuyente RISE, se le pueden aplicar las sanciones establecidas en el Código Tributario (CT) misma que dependerá del tipo de infracción cometida.

Dentro de las clases de infracciones contenidas en el CT encontramos las contravenciones que son violaciones de normas adjetivas o incumplimiento de deberes formales, constantes en las normas Tributarias y las Faltas reglamentarias entendidas como las violaciones de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general; a ellas se le aplican sanciones como: Multa, Clausura del establecimiento o negocio, Suspensión de actividades, Incautación definitiva, Suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos, Suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones y Suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos; que se aplican sin perjuicio del cobro de los tributos correspondientes y de los intereses de mora causados. En el RISE muchas de ellas no han sido aplicadas.

Las sanciones que más se aplican las encontramos dentro de la Disposición General Séptima de la Ley No. 99-24 para la Reforma de las Finanzas Públicas, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 181 del 30 de abril de 1999, como la de Clausura a un contribuyente por siete o diez días, cuando no entrega Comprobantes de Venta o no brinda la información requerida por la Administración Tributaria; y, la Incautación provisional de Mercadería, que no ha sido justificada con la guía de remisión en tránsito, o cuando no se posee los Comprobantes de venta o documentos de importación que justifiquen la propiedad de las mercancías objeto de comercio en sus establecimientos.

Pero además como arma muy utilizada por la Administración está la Ley de Régimen Tributario Interno, que establece la sanción de clausura por 7 días, cuando un Contribuyente RISE no actualiza el RUC respecto de sus establecimientos y la actividad económica ejercida; no ha pagado tres o más cuotas; se ha registrado en una categoría inferior a la que le corresponde, ha omitido su recategorización o su renuncia del Régimen; cuando no mantienen



los comprobantes que sustenten sus operaciones de ventas y compras aplicadas a la actividad, en las condiciones que establecidas por el Servicio de Rentas Internas.

Con toda esta descripción, se entiende que el RISE acepta como principio fundamental, el basarse en la capacidad para contribuir del pequeño ciudadano, por ello se mantiene en el tiempo, pero habrá que preguntarse si acaso ¿es un sistema completo? o por el contrario ¿necesita cambios?



Capítulo III.- Análisis Constitucional y Legal del RISE.

3.1.- Antecedentes Históricos.

A lo largo de la Historia, el Ecuador ha tenido 20 Constituciones, la primera es la de Riobamba de 1830; las constantes reformas a la Carta Magna dan cuenta de una gran inestabilidad política vivida en el país.

Los principios de la tributación aparecen mucho tiempo después, con la innovación que se produjo en Quito en 1976, cuando se incluyó en la Constitución a la igualdad y generalidad en el esquema impositivo; posteriormente en 1979, se vuelve a cambiar la carta Magna en Quito, y se incorpora a la Proporcionalidad, desde entonces hasta 1998 los principios tributarios permanecieron invariables, siendo nuevamente reestructurados con la Constitución de Montecristi de 2008, que incorpora nuevos postulados; hay una suerte de distanciamiento entre los principios constitucionales doctrinariamente reconocidos y los actualmente recogidos en la Carta Fundamental.

En 1998 existía una gran inestabilidad política. Durante aquellos años, los mandatarios no representaban el espíritu político defensor de los derechos de los Ecuatorianos, se creía que la Constitución de 1978, no era lo suficientemente buena para resolver los problemas latentes y por esa razón se efectuó una nueva modificación de la carta magna; considerando que la implementación de derechos civiles, políticos y sociales era lo necesario, entró en vigencia en 1998 una nueva Carta Fundamental, para soportar las fuertes coyunturas estructurales del sistema, que presentaba varios vicios de ilegalidad.

Durante la época, la economía social del mercado, es la guía del Estado Ecuatoriano, los precios son puestos por las leyes de la oferta y la demanda, los entes privados manejan los mercados, existiendo mínima intervención del ente Estatal. Este tipo de economía *“se basa en la organización de los mercados como mejor sistema de asignación de recursos y trata de corregir y proveer las condiciones institucionales, éticas y sociales para su operatoria*



eficiente y equitativa. En casos específicos, requiere compensarlo corrigir posibles excesos o desbalances que puede presentar el sistema económico moderno basado en mercados libres, caracterizado por una minuciosa y extensa división del trabajo y que, en determinados sectores y bajo ciertas circunstancias, puede alejarse de una competencia funcional. Descarta como sistema de organización la economía planificada centralmente.”²³

Regía al país una economía de autorregulación de mercados, con libertad de las empresas, basada en los principios de eficiencia, solidaridad, sustentabilidad y calidad, orientada a buscar la dignidad de sus habitantes en igualdad de derechos y oportunidades para el progreso, a satisfacer las necesidades de las personas permitiendo el disfrute de todos los bienes que se encuentren disponibles, sin monopolios, consiguiendo que sus derechos a la vivienda, educación, salud, alimentación etc. sean satisfechos con un aumento visible de la productividad en un marco de respeto a garantías básicas de los demás.

A pesar de ser una economía orientada al progreso, los resultados no fueron los esperados, y más bien la corrupción era la medida perfecta para los políticos del entonces, la moneda Ecuatoriana (Sucre) tuvo que morir a la luz de las supuestas mejoras económicas.

Constantes cambios de gobierno y la intromisión de los distintos poderes del Estado en ámbitos que no eran de su competencia, entre otros factores, dieron lugar a un sin número de vulneraciones constitucionales, que llevaron al país hacia un nuevo cambio.

En 2008, con un gobierno nuevo y un país más estable, se dicta una nueva Constitución, la más naturalista que se ha tenido en el Ecuador, hay cambios importantes, se introduce el concepto del Buen Vivir, el SUMAK KAUSAI, apuntando a un sistema prolijo, con una organización eficiente, normas claras y

²³ Marcelo Resico, Introducción a la Economía Social de Mercado, Latinoamérica, Edición Olaf Jacof, Ed. Electrónica, s.a., p. 107
http://www.kas.de/wf/doc/kas_29112-1522-4-30.pdf?111103181357



principios justos; desde el punto de vista económico, se busca que las riquezas presentes, sean efectivamente redistribuidas entre todos los Ecuatorianos, en base a una justa media, un sistema tributario institucionalizado y fortalecido, en conjunción con una serie de políticas efectivas, destinadas a obtener la seguridad jurídica y justicia social; se toma a los Ingresos Tributarios como una de las principales herramientas que el Estado tiene, para financiar el gasto público.

El sistema económico se vuelve social y solidario, propende a una relación dinámica y equilibrada entre sociedad, Estado y mercado, hay un cambio trascendental en el marco constitucional, orientado hacia un nuevo modelo económico, que pretende quitarle privilegios a quienes más poseen para otorgar beneficios en favor de quienes menos tienen, con el objetivo de equilibrar los réditos económicos para conseguir que llegar al verdadero progreso.

“El término economía social y solidaria puede tener dos significados principales, i) es un sistema económico cuyo funcionamiento asegura la base material integrada a una sociedad justa y equilibrada o ii) es un proyecto de acción colectiva (incluyendo prácticas estratégicas de transformación y cotidianas de reproducción) dirigido a contrarrestar las tendencias socialmente negativas del sistema existente, con la perspectiva –actual o potencial- de construir un sistema económico alternativo”²⁴

A diferencia del modelo de 1998, se trata de una economía en la que todos trabajan por un fin común, justo e igualitario, en donde el ser humano es sujeto y fin, habrá un equilibrio entre sociedad, sujeto y estado, en búsqueda de una redistribución de la riqueza, priorizando la producción nacional; en definitiva, tendiente a conseguir un desarrollo equilibrado del territorio nacional.

Los estudios preliminares del sistema simplificado en Ecuador, se dieron bajo un modelo económico (const.1998), que permitía al mercado auto regular la

²⁴ José Luis Coraggio, Economía social y solidaria El trabajo antes que el capital, Quito, Ed. Abya-Yala, 2011, pp. 380-381



economía, con una menor intervención estatal; luego, al entrar en vigencia cuando estaba en discusión un proyecto totalmente distinto (Const. 2008), tendiente a conseguir el Buen vivir, con una economía social y solidaria, se mira como necesario cambiar el modelo de simplicidad, para volverlo más dinámico, en base al nuevo entorno nacional.

Existen diferencias entre uno y otro cuerpo normativo, en 1998 los principios básicos del sistema Tributario son: el de igualdad, proporcionalidad y generalidad, mientras que con la reforma de 2008 se incorporan nuevos principios, incluso algunos que antes eran de carácter administrativo como: generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. El único que se mantiene textualmente es el de generalidad, los de igualdad y proporcionalidad aparentemente desaparecen, pero aunque no se expresan literalmente, se entienden incorporados en el espíritu constitucional con ciertas variantes. Un intento interesante por lograr un avance en la política legislativa, ahora el Constituyente pretende conseguir mayor seguridad jurídica; reglas claras para el contribuyente y un debido rango de actuación de la administración tributaria.

3.2.- Principios Tributarios Constitucionales.

Guillermo Cabanellas define a la Constitución como el *“...conjunto de reglas fundamentales que organizan la sociedad política, estableciendo la autoridad y garantizando la libertad, es la ley magna de la nación...”*²⁵, por lo tanto los principios constitucionales tributarios, son las bases sobre las que se construirán los tributos de un país.

El esquema fiscal debe estar íntimamente vinculado a los preceptos constitucionales, si no es así carece de validez jurídica; los principios explican

²⁵ Guillermo Cabanellas, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, cit. en. Los Principios Constitucionales en el Derecho Tributario Ecuatoriano, Universidad Estatal de Cuenca, Facultad de Jurisprudencia, Escuela de Derecho, Ed. Electrónica, 2010, pp. 68-69, <http://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/2682/1/tm4434.pdf>



los lineamientos para regular la materia tributaria, revelan cómo quiere la Constitución que sea el sistema tributario, es por ello la importancia de su estudio. En este apartado se pretende hacer una concepción de los principios de la Constitución de 2008, por que el RISE se desarrolla bajo esos postulados y a la luz de ellos se propondrá cualquier cambio, ya sea para reemplazarlo o simplemente mejorarlo, pero entendemos que fue introducido justo en una etapa de transición, por lo que no descuidaremos hacer mención a los principios de 1998 para tener una valoración clara de su significado.

A pesar de que nunca se aplicarán los mismos principios a cada tributo creado, siempre será útil entenderlos en conjunto, así se logrará conseguir una buena interpretación de la norma tributaria.

3.2.1.- Principios en la Constitución de 2008.

El art. 300 de la Constitución Política de la República del Ecuador promulgada en el Registro Oficial 449 del 20 de octubre de 2008, textualmente manda:

“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.”

La voluntad del Constituyente, al momento de hacer una valoración entre los principios que debían o no ir en la Constitución, dio como resultado cambios importantes, postulados que antes eran solo administrativos fueron incorporados como fundamentales, la intención desde ese momento es que el engranaje jurídico-tributario se desarrolle y adapte a esa nueva estructura.



Existen nuevas directrices para proponer proyectos de ley que signifiquen cambios en la materia, la creación de preceptos jurídicos-tributarios tiene nuevos límites, hay una nueva orientación de la política fiscal del país.

El RISE, debe acomodarse a estos principios, un ajuste del modelo es fundamental para mantener el orden debido. En ello radica la importancia de estudiar el Régimen Impositivo Simplificado creado a la luz de una carta magna diferente, pues una evolución estructural se convierte en un objetivo inmediato.

3.2.1.1.- Principio de Generalidad.

La generalidad implica que los tributos deben ser aplicados a todas las personas; se la entiende como un deber del ciudadano para con el financiamiento del Estado, pues no será justo que solo una parte del conglomerado cumpla con la obligación de contribuir. La norma impositiva no debe tener consideraciones discriminatorias; el legislador al momento de crear la obligación tributaria, tomará en cuenta las circunstancias propias, de cada situación en la que se encuentren los individuos, esas diferencias serán fundamentales para generar un sistema tributario justo.

El principio de generalidad está íntimamente ligado a los principios doctrinarios de capacidad contributiva e igualdad (incorporados espiritualmente en la constitución actual), por los cuales, el legislador pensará en leyes impositivas para los ecuatorianos, pero lo hará sabiendo sobre los límites que cada persona tiene para responder ante el fisco.

Para Héctor Villegas la generalidad *“significa que cuando una persona se halla en las condiciones que marcan el deber de contribuir, debe tributar, cualquiera sea su categoría social, sexo, nacionalidad edad o estructura jurídica”*²⁶, una idea de gravar a todos, sin embargo es previsible que dentro del sistema existan capacidades propias de cada sujeto. Mientras haya la posibilidad de ser sujeto pasivo en la obligación tributaria, así deberá ser, a esto se refiere la

²⁶ Héctor Belisario Villegas, s.e., s.f., s.l., cit.en., María Gabriela Cruz, Análisis del Régimen Tributario en la Nueva Constitución, Universidad de las Américas, Facultad de Derecho, 2009.



generalidad, a tributos que crean distintas obligaciones para las cuales un individuo está en las condiciones de cumplir.

Los regímenes tributarios deben extenderse a todos los rincones del territorio e incorporar a cada ciudadano con capacidad contributiva, porque la carga impositiva se aplica a una totalidad de personas, pues son los responsables de sostener al Estado, es adecuado que quienes viven y conviven en él, deben preocuparse por su estabilidad, nadie puede tener una consideración especial por razones de clase, poder, etc., las normas deben ser razonables y no crear privilegios regidos por intereses particulares.

En el Régimen Simplificado, se reflexiona sobre las específicas características de los contribuyentes, quienes tienen una capacidad económica diferente; bajo el principio de generalidad se explica la permanencia del RISE en la actualidad, dirigido a aquellos que reúnen las condiciones para su inclusión, pero habrá que pensar si efectivamente quienes merecen estar, se encuentra ahí, pues de no ser así este principio sería transgredido, ocasionando una inconstitucionalidad manifiesta.

Al respecto el Servicio de Rentas Internas en la página web del Centro de Estudios Fiscales (CEF) explica: *“Las leyes tributarias son expedidas para la generalidad de casos y por lo tanto, están dirigidas a la generalidad de contribuyentes sin distinción. Las normas tributarias tienen que ser generales y abstractas, esto es, no pueden referirse en concreto a determinadas personas o grupos de personas. **Ejemplo:** “Sólo están obligados a pagar tributos aquellas personas físicas o jurídicas, que por cualquier motivo o circunstancia se ubican en alguna de las hipótesis normativas previstas en las leyes tributarias para el efecto”. Esto quiere decir que cualquier persona que cumpla con los requisitos que establece una norma para pagar tributos, deberá hacerlo, aunque la norma no haya hecho referencia alguna a cierto grupo de personas. Aquí se cumple entonces el principio de generalidad”*²⁷

²⁷ Servicio de Rentas Internas, Introducción a la Teoría General de la Tributación, Principios Constitucionales, Cuenca, 23/02/2015 14:25.
<http://aula.virtualepn.edu.ec/mod/book/view.php?id=33816&chapterid=14333>



La institución debería tener cuidado con esta descripción, ya que bajo ese concepto, el régimen simplificado no se entendería, debería existir una mayor claridad por parte del SRI para explicar que la generalidad tiene sus particularidades a la hora de tomar en cuenta la capacidad de contribuir de los ciudadanos; por lo tanto las leyes tributarias estarán dirigidas a la generalidad de contribuyentes que se encuentren en determinadas circunstancias razonables consideradas en la norma (RISE).

3.2.1.2.- Principio de Progresividad.

La progresividad implica que un contribuyente debe pagar en base a su verdadera capacidad para contribuir, es decir cancelarán más quienes mayores ingresos tengan, en base a escalas progresivas; se adhiere al principio doctrinario de capacidad contributiva y fue incorporado por primera vez en la Constitución de 2008.

Representa una especie de evolución del principio de proporcionalidad, por el cual, las cargas impositivas debían ser proporcionales a las manifestaciones de riqueza de los obligados a su pago, debiendo existir contribuciones concretas en cada escala de ingresos; los contribuyentes aportaban una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, sin que ello signifique una pérdida de sus atributos necesarios para la subsistencia.

Existe una diferencia fundamental entre ambos, ya que las cargas fiscales en cuanto a la capacidad de pago se ven mejor instituidas con el principio de progresividad, quizá en eso pensó el legislador, para incluirlo en la Carta Magna de 2008.

Doctrinariamente la progresividad ya ha sido discutida un buen tiempo, ganando mayor realce en la actualidad, Héctor Villegas sostiene que “...*un impuesto es financieramente progresivo cuando la alícuota se eleva a medida*



*que aumenta la cantidad gravada...*²⁸. Constitucionalmente se busca la Igualdad de las personas, pues con este principio se exige más a quien mayor riqueza tiene en relación con quien posee menos; por ende habrá una justa redistribución en el soporte de la carga fiscal, se cataloga legítimamente a todos los individuos, que cancelaran los tributos en base a lo que les corresponde equilibradamente.

Pero en el tema de los impuestos es necesario hacer una diferencia más puntual con respecto a estos dos principios para entender mejor al Régimen Simplificado; la proporcionalidad implica que a pesar de que la capacidad para contribuir va en aumento el impuesto no se incrementa, se mantiene en una escala de tarifas únicas; es decir el sujeto paga en proporción de lo que tiene y el porcentaje para determinar la cuantía del tributo es igual para todos los contribuyentes que se encuentran dentro de cada rango, el impuesto como tal aumenta o disminuye proporcionalmente de acuerdo al valor que se lo está calculando. Mientras tanto la progresividad explica que cuando la capacidad para contribuir va en aumento el impuesto se incrementa, existen porcentajes en cada tramo para el cálculo, pero este se aplicará solo sobre el excedente del monto del rango anterior; el sujeto paga en base a lo que tiene, el porcentaje para determinar la cuantía del tributo depende del tramo en el que se ubique la base imponible; la contribución como tal aumenta o disminuye progresivamente de acuerdo al valor que se lo está calculando.

La renta es un impuesto directo que establece una tabla progresiva para el cálculo de la obligación tributaria, grava manifestaciones inmediatas de riqueza en una persona, pero ¿qué sucede con los impuestos indirectos?, pensados como aquellos que no recaen sobre los individuos, sino sobre los bienes y servicios como el IVA, estos tributos no guardan las características de progresividad; existe una particularidad dentro del sistema tributario, acaso la vigencia de los tributos indirectos ¿origina una inconstitucionalidad manifiesta? La propia Constitución expresa que se priorizarán los “impuestos directos y progresivos” indicando entonces que subsistirán con los indirectos, por lo tanto

²⁸ Héctor Villegas, Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, Ediciones DEPALMA, Capítulo VIII, Derecho Constitucional Tributario, página 206, citado por Juan Pacheco Solano, op.cit., pp: 100-101



el principio de progresividad no es excluyente, no habrá en el mundo un país que funcione solo con este tipo de tributos, en el caso ecuatoriano se priorizan pero no son los únicos; la existencia de otros principios tributarios permiten la convivencia de otros tipos impositivos.

El régimen simplificado perdura en el tiempo como una especie de régimen mixto, pues reemplaza un impuesto directo y uno indirecto; al sustituir al IVA y la Renta, en base a los ingresos, el contribuyente es incorporado en una categoría de acuerdo al tipo de actividad económica en la que se establece una cuota fija a pagar, en forma mensual o anual. En sentido vertical, la cuota es progresiva respecto de los niveles de ingresos, pero en sentido horizontal la cuantía del tributo es igual para todos los que se encuentran dentro de cada rango según actividad económica, esto quiere decir que guarda concordancia con la proporcionalidad.

En la actualidad las escalas deben reestructurarse para llegar a ser netamente progresivas, con mayor razón si pretendemos que el RISE comulgue con un sistema tributario en donde el principio de solidaridad social sea entendido por todos los ciudadanos, es decir un sistema por el cual quienes más tienen, apoyen en forma voluntaria a los que menos poseen.

3.2.1.3.- Principio de Eficiencia:

El principio está ligado por una parte a la Técnica Legislativa, en donde las leyes y los procesos implantados para el alcance de los fines fiscales, extra fiscales, sociales y económicos, deben orientarse a obtener excelentes resultados, el Legislador utilizará una eficiente redacción en los textos legales, plasmando ideas claras, creando tributos que causen pocas distorsiones económicas; y por otro lado, a la Administración Tributaria debe valerse de la menor cantidad de recursos posibles, para obtener resultados positivos.

Se orienta a conseguir un doble beneficio: para el Estado que obtendría los recursos necesarios para financiar el gasto público al menor costo posible; y,



para los ciudadanos que comprenden sus obligaciones pues se redactan leyes claras.

El SRI en la página web del CEF explica... *“Este principio hace referencia a la optimización de los recursos públicos para obtener el máximo resultado posible (ingreso) al mínimo costo. El principio de eficiencia se debe aplicar tanto en el diseño de los impuestos como en la recaudación por parte de la administración tributaria. Un impuesto es eficiente si genera pocas distorsiones económicas, también lo es si permite obtener la mayor cantidad de recursos al menor costo posible. En cuanto a la recaudación, la eficiencia mide la capacidad de generar ingresos tributarios bajo las normas vigentes. También debería conseguir que la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal”* Este concepto apareja el riesgo de que el Legislador por conseguir otorgar mayor eficiencia en el recaudo de los Tributos, no estructure correctamente un impuesto, es decir una Administración Tributaria que al volverla eficiente se convierta en un poder sin límites; ello no sería lo idóneo, no puede en ningún Estado de Derechos sacrificarse otros principios Constitucionales Tributarios, so pena de lograr una mayor recaudación a menor costo; la Administración equivoca su exposición en ese artículo.

El enfoque de este principio respecto de la técnica legislativa, se orienta más bien a la composición de la ley; debe ser aplicado por el Constituyente cuando redacte normas tendientes a crear nuevos tributos o a simplificar los ya existentes, en el sentido de evitar complicaciones que generen una ley mal escrita, aquello ocasionaría un régimen espinoso, en donde haya mayores esfuerzos para cumplir con las obligaciones vigentes, lo cual no sería eficiente.

Por otra parte las Administraciones están obligadas a contratar personal capacitado, para poder hacer frente a una obligación tan importante, pues el funcionario deberá conocer como dar las facilidades del caso a los contribuyentes, para que utilicen los servicios que el SRI presta; existe la obligación de que los medios tecnológicos implementados sean simples y comprensibles, así quienes pretendan utilizarlos puedan efectivamente



beneficiarse de ellos, logrando un aumento en la recaudación; a veces el menor costo posible, implica la inversión de una cuantiosa suma económica.

En el Régimen Impositivo Simplificado, a la Eficiencia se la aprecia desde una doble perspectiva en cuanto a la recaudación: un beneficio para el administrador que tendrá las herramientas necesarias para su actuación y para el contribuyente quien encontrará en la eficiencia mejoras en su voluntad de cumplimiento. El RISE, busca incrementar el catastro de contribuyentes y acabar con la informalidad, logrando recaudar a un bajo costo y sin mayores esfuerzos. Se observa entonces que cumple los fundamentos generales de este principio; sin embargo habrá que tener cuidado, puede volverse incontrolable si se degeneran sus objetivos, no hay eficiencia si incluye a quienes no deban pertenecer.

3.2.1.4.- Principio de Simplicidad Administrativa.

Por este principio, el contribuyente debe obtener facilidades al momento de cumplir con sus obligaciones tributarias, se orientar a la simplificación de los trámites que resultan engorrosos para los sujetos pasivos, de esta manera al cumplir los deberes formales habrá menos trabas y mayor agilidad, por ejemplo: la presentación de las declaraciones se vuelven sencillas y en el mejor de los casos hasta se eliminan. Sustancialmente implica que las normas tributarias deban ser simples, de fácil entendimiento, con procesos sencillos, logrando claridad y efectividad.

Se trata de un principio administrativo con calidad de constitucional, que fue incorporado en la carta magna actual.

Obliga a las administraciones tributarias a revisar todos los procesos, con la finalidad de acomodarlos a la simplicidad, eliminando el trámite burocrático que ocasiona demoras y disgustos; el legislador debe crear leyes simples descartando palabras complejas, difíciles de entender. *“Este principio se refiere a la obligatoriedad del legislador de establecer mecanismos o dotar de*



herramientas suficientes para que la administración tributaria cuente con medios de determinación, control y recaudación simples y ágiles, sin mayores complejidades y solemnidades, lo que evidentemente resultaría riesgoso para un estado que se dice ser de derecho.”²⁹. Este principio no se entenderá únicamente como la simplificación de procesos, va mucho más allá, se convierte en un postulado de la técnica legislativa, pues los encargados de crear las normas tendrán por obligación buscar llenar el derecho positivo con normas simples, de fácil entendimiento, deberán regir en nuestro país procesos tributarios sencillos, de tal manera que el entendimiento se facilite para el contribuyente, esto conllevará a la racionalidad del sistema, en donde se tenga certeza del cómo efectuar el cumplimiento de las obligaciones, pues existen normas claras, precisas y comprensibles.

El régimen simplificado es un ejemplo claro de simplicidad, quizás es el principio que más se adapta, porque se paga una cuota específica que sustituye el pago de los impuestos a la Renta y al Valor Agregado, no hay declaraciones, ni retenciones, se sabe cuánto pagar y cómo hacerlo.

El SRI en la página web del CEF explica: *“Este principio hace referencia a que la Administración Tributaria ha de establecer mecanismos de fácil comprensión y acceso para los contribuyentes, relativos a los tributos y a las consecuencias derivadas de ellos, de forma tal que se logre reducir al máximo la presión fiscal indirecta, producto de egresos adicionales ocasionados por el sujeto pasivo para cumplir con el pago de sus tributos.”³⁰*

Faltaría decir que las leyes deben ser de fácil entendimiento, pero a criterio de la administración el único sentido que le da es la simplicidad en procedimientos, lo que no es correcto pues siendo publicaciones dirigidas a la comunidad de contribuyentes, deben explicar claramente todo su significado.

²⁹ Juan Pacheco Solano, op.cit., p. 112

³⁰ Servicio de rentas internas, Introducción a la Teoría General de la Tributación, Principios Constitucionales, Cuenca, 23/02/2015 14:35, <http://aula.virtualepn.edu.ec/mod/book/view.php?id=33816&chapterid=14333>



3.2.1.5.- Principio de Irretroactividad.

La Ley en materia tributaria no tiene efecto retroactivo y sus consecuencias solo rigen para lo venidero, es un principio de carácter general incorporado particularmente al ámbito tributario en la actual Constitución. No se trata de una creación del asambleísta, ni es un principio nuevo, porque ya estuvo desde hace tiempo consagrado legalmente.

Con este principio se evita la creación de normas con efectos retroactivos, la seguridad jurídica de los ciudadanos se fortalece, así un nuevo impuesto no podría ser cobrado por circunstancias ocurridas en épocas pasadas. Los ciudadanos tendrán certeza de que las leyes que rigen al país, no puedan de un momento a otro ser cambiadas, las reglas de la relación jurídico-tributaria se mantienen firmes, pues al dictarse una ley que genere nuevas o distintas obligaciones, ocasionará que exista una relación completamente nueva.

Estuvo consagrado en la Constitución de 1998, pero el texto expresaba que las leyes que beneficiaran al contribuyente, sí podrán ser aplicadas con efecto retroactivo; en la irretroactividad tributaria actual, las obligaciones creadas en base a nuevas leyes, solo regirán para casos futuros, después de su entrada en vigencia.

Coincidimos con lo expresado por el Dr. Troya cuando explica: *“Los individuos son libres de actuar en tanto el sistema legal vigente no lo prohíba. Cambiar las reglas del comportamiento humano hacia el pasado, ataca el derecho a la libertad. Los ciudadanos pueden exigir a las autoridades reglas de juego claras y vigentes”*³¹

En materia penal tributaria la irretroactividad no es absoluta, específicamente en el caso de los delitos. Con la entrada en vigencia del Código Orgánico Integral Penal en Octubre de 2014, en el campo de las infracciones penales en materia tributaria solo se tipifica a los delitos, como si a propósito el legislador

³¹ José Vicente Troya, Tributación y Derechos Humanos, “El principio de Legalidad y la Irretroactividad de la Ley Tributaria”, Quito, s/e, s/a, p:7



hubiera querido que en materia delictiva, sea el juez quien resuelva; las normas penalmente relevantes se rigen por los principios penales generales, por lo tanto en la defraudación tributaria, si bajo el imperio de una nueva ley, se llegare a aplicar una sanción más benigna para el individuo, en base al principio Penal IN DUBIO PRO REO, aunque los casos se hallen sentenciados, los jueces obligatoriamente deberán aplicar el nuevo texto legal.

Las contravenciones y faltas reglamentarias, a pesar de encontrarse en el campo de las infracciones, y aunque tienen naturaleza penal están reguladas por el Código Tributario, este cuerpo legal se rige por los principios generales de la tributación y supletoriamente por los penales, por lo tanto aunque se expida una nueva ley que beneficie al contribuyente, en este tipo de infracciones, al tono de la Constitución vigente solo regirán para el futuro.

Dentro de este principio también se encuentra la retroactividad impropia, que depende del momento en el que se produce el hecho imponible, pues en ese instante se sabrá qué ley debe aplicarse, con una particularidad a tener en cuenta. Por ejemplo, entra en vigencia una nueva tabla que regirá la forma de cálculo para el impuesto a la renta del año 2014 en el mes de julio de ese año, al tratarse de un impuesto que es calculado en forma anual (momento en el que se configura el hecho generador), a pesar de que hasta junio de 2014 había una forma diferente de cálculo, en 2015 se liquidará el impuesto en base a la tabla que rige desde julio. Es decir la ley es aplicada a situaciones o relaciones jurídicas actuales no concluidas al momento de su entrada en vigor.

En el Régimen Simplificado no hay mayores problemas, no han existido grandes modificaciones al sistema desde su entrada en vigencia en 2008, por lo tanto el principio se cumple en su totalidad, pero la irretroactividad tomará una gran importancia cuando se lo reestructure, porque a partir de ese cambio se entenderá que la situación jurídica de estos contribuyente cambiará, y las nuevas obligaciones o ventajas que se introduzcan, regirán solo para el futuro.



3.2.1.6.- Principio de Equidad.

La equidad impone la necesidad de dar un trato semejante a quienes se encuentran en una situación equivalente, es decir que los miembros del colectivo deben ser tratados en forma similar. El legislador pensará en tributos iguales, para dar un mismo trato fiscal a quienes se encuentren en idéntica situación, con un trato diferenciado a quienes se ubiquen en un escenario distinto.

La equidad no solo se presenta en materia tributaria, se extiende a otras áreas y ramas del Estado como la educación, salud, administración de justicia, etc. Según Carmen Simone *“nadie ha definido aún en nuestro país qué mismo debemos entender por equidad, y menos aún cuál es el contenido de esta expresión cuando nos referimos a ella en el ámbito tributario.”*³²

Para la referida autora, se debe recurrir a la doctrina con el fin de obtener claridad en el asunto; por ello cita a Cruz Quiñones y explica *“señala que el principio de equidad es una derivación moderna o un desarrollo del principio de igualdad, y menciona que en virtud de este principio “el legislador está obligado a considerar las distintas hipótesis susceptibles de gravamen para dar a cada una de ellas la adecuada solución normativa” Menciona la autora, que como aplicación de la equidad “se admiten categorías o grupos de iguales frente al fisco. Se abandona en cierta medida el principio de igualdad individual o matemática ante la ley (...) al par que grava en mayor proporción, rentas superiores o grandes riquezas”.*³³

La equidad permite alcanzar un sistema tributario justo, en donde se miran las diferencias naturales de los individuos, cada una de las hipótesis de incidencia que lleven a la generación del gravamen, debiendo aplicarse al sistema tributario en general y no solo a un determinado tributo en particular; no tiene

³² Carme Amalia Simone Laso, “La Equidad Tributaria en el Ecuador”, Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario (Quito), XI (2010), p. 1, <http://www.iedt.org.ec/images/jornadasec/5.pdf>

³³ Lucy Cruz de Quiñonez, “Marco Constitucional del Derecho Tributario”, en Jaime Abella Zárate y otros, Derecho Tributario, 2ª edición actualizada, Bogotá, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 1999, pp: 279, cit.en Carme Amalia Simone Laso, op.cit., p.6



solo una connotación fiscal, sirve además para la consecución de los fines extra fiscales del Estado. Para este principio, la progresividad es la mejor forma de imposición, debido a que se toma en cuenta la verdadera capacidad del contribuyente, en un sentido de que quien más tiene más paga.

El principio de equidad está íntimamente vinculado con el principio de igualdad, por el cual se consigue llegar a la justicia tributaria, cuando la ley da un tratamiento equivalente a quienes estén en circunstancias parecidas.

En la actual Constitución el Art. 11 explica que todas las personas son iguales, gozan de los mismos derechos, deberes y oportunidades, sin discriminación alguna, por lo tanto la igualdad rige para todo el contexto constitucional, a pesar de que el art 300 de la Constitución actual no lo consagre textualmente.

Pero la equidad tributaria explica mejor la justicia fiscal, el Estado interviene con la finalidad de que las riquezas sean redistribuidas, creando en el marco de las obligaciones legales una relación jurídico-tributaria equilibrada, en donde contribuyente y administración tienen la misma obligación de respeto; toma las diferencias entre cada sector social, para darle un trato semejante; quizá por ello el legislador quiso sustituirlo en la actual constitución, queriendo conseguir un avance importante al reconocer que los seres humanos somos distintos.

La diferencia de los individuos, funda la obligación de crear categorías de contribuyentes, así entendemos que el Régimen Simplificado se encuentra sustentado en la equidad; un modelo en base a desigualdades, en donde el legislador observa las distinciones de las personas, pero no con un trato discriminatorio, porque esta salvedad no puede estar sujeta a intereses caprichosos o arbitrarios, existe un sustento objetivo y razonado como defensa legítima del régimen.

A la hora de establecer contrastes, se deben conjugar todos los principios tributarios, con el fin de que el contenido y alcance de las estructuras legales se sustenten de forma adecuada, y no lleguen a significar un abuso del contribuyente o la administración. En el RISE, se debe tener cuidado de



lesionar el principio cuando una mala aplicación del sistema, lleve a conceder beneficios a quienes no los deben tener.

3.2.1.7.- Principio de Transparencia.

Fue incorporado en la Constitución actual dentro del régimen tributario, por el cual se entiende que el Estado y sus administraciones tributarias, tienen la obligación de hacer pública y accesible toda la información referente a su gestión, así como los mecanismos, procedimientos y demás aspectos de permitida difusión; la transparencia no implica una transgresión al principio de reserva de información, por el cual el acceso a los datos fundamentales que posee una administración acerca del contribuyente no puede ser divulgados.

Hablar de transparencia es dejar de lado la corrupción. Con la publicidad de procesos, mecanismos de actuación y formas de inversión de los recursos, se permite a la ciudadanía ejercer un buen control.

La transparencia, es un principio general que rige para todos los ámbitos, lo deducimos de la constitución: Art. 83.- *“Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley:11. Asumir las funciones públicas como un servicio a la colectividad y rendir cuentas a la sociedad y a la autoridad, de acuerdo con la ley...”* Art. 100.- *“En todos los niveles de gobierno se conformarán instancias de participación integradas por autoridades electas, representantes del régimen dependiente y representantes de la sociedad del ámbito territorial de cada nivel de gobierno, que funcionarán regidas por principios democráticos. La participación en estas instancias se ejerce para: ... 4. Fortalecer la democracia con mecanismos permanentes de transparencia, rendición de cuentas y control social...”* este postulado se adentra en los valores institucionales de toda la administración pública.

La transparencia no tiene que ver exclusivamente con el legislador o sujeto activo, este principio está ligado a la actuación de los Contribuyentes, quienes deben proporcionar información verídica cuando estén conminados a otorgarla, en cumplimiento de sus deberes formales. En una relación jurídico-tributaria el sujeto activo y el sujeto pasivo, deben actuar con honestidad, observando



principios éticos y morales; la transparencia se vuelve fundamental en su desenvolvimiento.

En el régimen simplificado se lo debe aplicar al momento del ingreso, categorización y recategorización de contribuyentes. Los sujetos pasivos tienen la obligación de transparentar sus ingresos y la administración debe controlarlos, luego evaluar los resultados y hacer pública su gestión, lo que permitirá valorar la evolución del régimen; sin embargo se observan sujetos inscritos que no exponen su verdadera situación económica, y falta de estudios del tema por parte de la Administración.

3.2.1.8.- Principio de Suficiencia Recaudatoria.

La Administración debe conseguir los recursos tributarios necesarios para contribuir con el presupuesto general del Estado, la recaudación de tributos debe ser suficiente para permitir el sostenimiento de parte del gasto público. Es un principio actual, por el cual enfrentamos los costos de recaudación frente a lo efectivamente recaudado, y el resultado debe ser beneficioso, los tributos que generen más gastos que beneficios serán inconstitucionales.

Para Villegas *“entre los problemas que deben resolver los sistemas tributarios está la necesidad que los tributos que conforman el sistema sean productivos y que originen un rendimiento suficiente tanto en épocas normales como anormales”*³⁴, por lo tanto los tributos deben ser lo suficientemente rentables para aportar en la recaudación.

El legislador creará tributos de naturaleza recaudadora, pero también tomará en cuenta la capacidad económica del contribuyente, de no hacerlo, los tornaría confiscatorios.

Al respecto el Dr. Rodrigo Patiño expresa: *“la suficiencia recaudatoria, no es, ni en esta materia a objetivos puramente recaudatorios y políticos, ni constituye*

³⁴ Héctor B. Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Ediciones DEPALMA, Capítulo VIII, Derecho Constitucional Tributario, página 523, cit.en, Juan Pacheco Solano, Op.Cit., p. 140



tampoco el instrumento que oriente el crecimiento de un poder cada vez más arbitrario de la Administración”³⁵.

No se justificaría un Sistema Tributario, que solo tenga por interés financiar el presupuesto del Estado en desmedro de los derechos sociales, se busca erradicar la evasión tributaria, con remedios oportunos y adecuados, sin violar los derechos de los contribuyentes; aunque debe existir siempre el sustento necesario para financiar el gasto público, no se puede inobservar las necesidades básicas de los individuos, porque es el contribuyente quien termina por soportar la carga fiscal, y si no tiene las posibilidades para cumplir por excesos impositivos, habrá una vulneración de derechos.

El régimen Simplificado se basa en las diferencias existentes entre las personas, pero la formalización e inscripción han sido sus principales objetivos, la recaudación no ha sido la esperada, este principio se ve vulnerado cuando los contribuyentes dejan de pagar lo que les corresponde y el ente no los controla.

Los principios tributarios, en definitiva permiten el control del sistema tributario y el Régimen Impositivo Simplificado, se ve respaldado con ellos: pero existen particularidades dentro de su desarrollo que ponen en peligro el respeto a las garantías fundamentales, por lo que habrá que repensarlo.

3.3.- Análisis de la aplicación del Régimen Impositivo Simplificado.³⁶

La obra del Ing. Freddy Vidal Beltrán es su “ANÁLISIS DEL IMPACTO FISCAL DEL RISE (REGIMEN IMPOSITIVO SIMPLIFICADO ECUATORIANO) EN LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS”, es útil para entender el RISE desde el punto de vista económico, el autor lleva a

³⁵ Rodrigo Patiño Ledesma, Sistema Tributario Ecuatoriano, s/l, Tribunal Distrital Fiscal, 2003, p.46

³⁶ Este apartado se basa en la tesis del Ing. Freddy Vidal Beltrán, Análisis del Impacto Fiscal del RISE (Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano) en la recaudación tributaria del Servicio de Rentas Internas, Universidad de Cuenca, Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas, Instituto de altos Estudios Nacionales, Servicio de Rentas Internas, capítulo II, 2013, pp. 49-75. Se trata de un importante estudio con tinte económico, que apoya los conceptos jurídicos del presente documento.



cabo una evaluación que permite conocer el impacto fiscal del sistema en la recaudación de tributos, toma como lugar de estudio a la Ciudad de Cuenca.

La realidad actual no dista de la de aquel entonces, nos encontramos con los mismos inconvenientes, el descuido de la Administración Tributaria sobre este tema es criticable, pues existe un serio problema de Incoherencia Constitucional para con el objeto de Estudio.

Evalúa la aplicación del RISE luego de su incorporación en la Ley de régimen Tributario Interno en 2008.

En cuanto a la Inscripción:

1. Al comparar el nivel de Inscripción a nivel Nacional en el período 2008-2011, se observa que durante el 2008 y 2009, se incorporan una mayor cantidad de Contribuyentes al régimen, durante 2010 y 2011 no es muy superior el nivel de inscripciones, hay una tendencia alta de inscripción, el mayor número de incorporaciones se hace en las regionales Litoral Sur, Norte y Manabí.
2. Respecto de las actividades económicas en el período 2008- 2011 el mayor porcentaje de inscripción al RISE corresponde a la actividad de comercio (37,5%), seguido de las actividades agrícolas (29,55%) y en tercer lugar la de servicios (15,42%).
3. Al comparar el número total de inscritos en el RISE, con el número de Inscritos en el RUC en el período 2008- 2011, expresa que la cantidad de contribuyentes que se acogieron al RISE desde su incorporación al régimen tributario ecuatoriano en el año 2008, es superior al 50% de la masa de contribuyentes inscritos en el RUC cada año.

En cuanto a la recaudación:

1. En base a datos publicados por el SRI, explica que en el período 2008-2012 existió un incremento anual de la recaudación de las Cuotas RISE.



2. Al compararlo con los estudios iniciales, elaborados por el Eco. Miguel Avilés, concluye que existe una gran diferencia entre la recaudación esperada y la efectuada *“Es decir, en un escenario conservador, se estimaba recaudar en el primer año un aproximado de USD 21.077.893,00, y en el segundo USD 38.092.577,00, sin embargo los resultados reales muestran una recaudación para el primer año completo (2009) de USD \$ 3.666.791,14 y en el segundo año (2010) de \$ 5.744.894,92, es decir, un resultado muy por debajo del estimado (menor al 20% del estimado).”*

Contribuyentes que se cambiaron de régimen:

1. Explica que un 25% de contribuyentes que se inscribieron en el RISE, pertenecían antes al régimen actual, en el periodo 2008-2011
2. Al comparar la aportación de estos contribuyentes en ambos regímenes explica que su estudio lo hace tomando en consideración la inscripciones de contribuyentes dentro del periodo que va desde el 1 de enero al 31 de diciembre de 2010, y que permanecieron por lo menos un año antes en el régimen general y un año después en el régimen especial, comparando los pagos que por Renta e IVA se hubieran hecho con respecto de las cuotas canceladas. Dice *“de un total de 34.662 contribuyentes que se cambiaron del RG al RISE en el año 2010, 10.362 contribuyentes cumplen con estos parámetros a nivel nacional”* observa una disminución en el pago de impuestos por cambio de régimen, concluye *“Con el RG los contribuyentes causaron un impuesto de USD 947.927,97, mientras que en el RISE los mismos contribuyente pagaron USD 562.361,04, es decir, existió una disminución en la recaudación tributaria de aproximadamente 41%... el perjuicio detectado corresponde únicamente al análisis de un año, si continuamos el análisis para años posteriores y persiste la diferencia por contribuyentes que no se encuentran en el régimen correcto, el perjuicio económico podría ser mucho mayor.”*



Respecto de los Comprobantes de Venta

- A septiembre de 2012, concluye en que solo 13.34% de contribuyentes tiene autorización para emitirlos

Respecto del Pago de la Cuotas

1. A septiembre de 2012, el 53.57% de contribuyentes activos inscritos en el RISE, esta omiso en el pago de una o más cuotas, lo compara con el estudio inicial realizado por Avilés, en donde se esperaba que la omisión fuera del 15%.
2. El monto que el SRI deja de percibir por este fenómeno dice asciende a USD \$ 5.909.364,51.

Contribuyentes no ubicados

- “De un total de 455.042 contribuyentes inscritos en el RISE a septiembre de 2012, se han enviado notificaciones (indistintamente del motivo) a un total de 7.753 (1,7%), y de estos, el 37,5% se encuentra en estado —no ubicado”

Controles realizados

El autor aclara que estos se efectuaron en base al manual de procedimiento “Control del cumplimiento del RISE” que rige desde el 07 de junio de 2012, explica que las investigaciones realizadas se efectuaron, solo respecto de contribuyentes Inscritos en la Regional Austro, pues *“la información del resto de regionales no consta en bases de datos y no ha sido proporcionada por la Dirección Nacional del SRI, pese a solicitud expresa del autor”*

Exclusiones de oficio:

1. En 2009 se excluyeron 311 contribuyentes, en 2010 se excluyeron 20 contribuyentes y en 2011 se excluyeron 274 contribuyentes.



2. Para 2011, 169 fueron excluido por el no pago de 6 cuotas o más, 38 porque superan los ingresos y 67 porque superan los gastos.

Efectos en la recaudación por exclusión de oficio.

1. Dice que existió un aumento en la recaudación, con las siguientes características:

Cuadro 7

**Efecto en la recaudación por exclusiones de oficio Regional Austro
(promedio mensual)**

IMPACTO EN RECAUDACION	2009		2010		2011	
	# Casos	Valor	# Casos	Valor	# Casos	Valor
INCREMENTO	36	\$ 941,99	2	\$ 150,74	54	\$ 6.924,19
DISMINUCION	133	\$ 318,65	18	\$ 80,09	167	\$ 1.451,48
SIN VARIACION	142	\$ 0,00	0	\$ 0,00	53	\$ 0,00
TOTAL	311	\$ 623,34	20	\$ 70,62	274	\$ 5.472,71

Fuente: Análisis del Impacto Fiscal del RISE (Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano) en la recaudación tributaria del Servicio de Rentas Internas.

Elaboración: Freddy Vidal Beltrán

2. Hace un análisis a nivel nacional y dice que en 2011 el perjuicio económico mensual es de “USD 71.082,88, con solo un el pequeño número de casos que ha sido detectado por la Administración Tributaria y excluido de oficio a los contribuyentes, lo cual, representa un perjuicio anual de USD 852.994,56.”

Recategorización de oficio.

1. Explica que en la regional Austro solo 88 contribuyentes se han recategorizados de oficio en 2010, en 2009 y 2011 la cifra es 0.



2. Dice que en la categoría anterior, estos contribuyentes pagaban mensualmente USD 292,00, luego con el proceso implementado el pago mensual se incrementó a USD 1.730,00, es decir, el Fisco estaba siendo perjudicado mensualmente por un valor de USD 1.438,00.
3. En base a los datos obtenidos, realiza una proyección económica de los perjuicios a nivel nacional y concluye “a nivel nacional en el año 2010 es de USD 19.094,15, considerando solo el pequeño número de casos que ha sido detectado por la Administración Tributaria y recategorizado de oficio a los contribuyentes, lo cual, representa un perjuicio anual de USD 229.129,80.”

Sanciones aplicadas

1. En el Austro se han emitido preventivas de sanción de clausura a 62 contribuyentes en 2011, durante 2009 y 2010 los registros son 0.
2. La sanción pecuniaria para un RISE “Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, publicado en el suplemento del R.O. 553 en fecha 11 de octubre de 2011, los contribuyentes inscritos en el RISE, son sancionados con un valor único de USD 30,00 por sanción” mientras tanto un contribuyente normal recibe otro tipo de sanción.
3. “El nivel de gestión realizada por la Administración Tributaria para el control de contribuyentes inscritos en el RISE es poco significativo, comparado con la cantidad de los mismos y considerando ciertas irregularidades en el comportamiento de algunos contribuyentes,”
4. Describe algunos casos en los que contribuyentes, con el objeto de beneficiarse del régimen bajan sus ingresos y gastos, lo que se conoce como Enanismo Fiscal.

Resumen de Resultados.

- Se muestra el cuadro que explica mejor este punto.

**Cuadro 8****Resumen de resultados en recaudación tributaria.**

Motivo	Efecto en la recaudación*	Beneficio / Perjuicio al Estado	Observaciones
Cambio de RG a RISE	\$ 385.566,93	Perjuicio	Disminución en recaudación por cambio de régimen (se consideró el 2010 como año base para comparación)
Omisidad en cuotas	\$ 5.909.364,51	Perjuicio	Valor sin considerar intereses por mora (a septiembre 2012)
Exclusiones de oficio	\$ 852.994,56	Perjuicio	Valor que el Fisco estaba dejando de percibir (excluidos año 2011) proyección en base a resultados regional Austro
Recategorización de oficio	\$ 229.129,80	Perjuicio	Valor que el Fisco estaba dejando de percibir (recategorizados año 2010) proyección en base a resultados regional Austro
Otros casos	\$ 87.936,94	Perjuicio	Caso tomado como ejemplo, detectado en base a denuncia Regional Austro

Fuente: Análisis del Impacto Fiscal del RISE (Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano) en la recaudación tributaria del Servicio de Rentas Internas.

Elaboración: Freddy Vidal Beltrán.

* Estimados de recaudación en base a información disponible obtenida por el autor.

Hasta aquí el resumen. Es claro que existe facilidades en el Régimen, pero se observa un quebrantamiento de sus postulados iniciales, existes divergencias entre el caso teórico y la práctica, sus inconsistencia llevan a pesar en una



traba al desarrollo, todo ello injustificado. Las prácticas antes que ser elusivas, se convierten en evasivas.

3.4.- Análisis sobre la determinación de la obligación tributaria y el ejercicio de la facultad determinadora, respecto de un contribuyente RISE.

El código tributario en el art. 87 expresa 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”*

De este concepto se desprende que se puede tratar de un acto ejecutado por el obligado en cumplimiento de un expreso mandato legal o de acciones por parte de la propia administración; pero también puede tratarse de un conjunto de actos encadenados, porque en ocasiones por la naturaleza del tributo son necesarios para llegar a una conclusión exacta. En ambos casos es un proceso reglado, que debe estar expresamente señalado en una norma correspondiente, no puede ser arbitrario, de tal manera que los procedimientos y su forma de ejecución estén claramente definidos; con ello se buscará saber cuáles son las particularidades de la obligación que se intentará recaudar (pago o cumplimiento de deberes formales).

Para Giuliani Founruge, *“La ley establece, en forma objetiva y general, las circunstancias o presupuestos de hecho de cuya producción deriva la sujeción al tributo. Pero ese mandato indeterminado tiene su secuencia en una operación posterior, mediante la cual la norma de la ley se particulariza, se adapta a la situación de cada persona que pueda hallarse incluida en los presupuestos fácticos previstos; dicho de otra manera, la situación objetiva contemplada por la ley se concreta y exterioriza en cada caso particular. En materia tributaria, esta operación se llama determinación de la obligación.”*³⁷

³⁷ Giuliani Founruge, *Curso de Derecho Financiero*, I, 7ª ed., Buenos Aires, 2001, p. 535 cit. en. Juan Carlos Benalcázar Guerrón, *El Acto Administrativo en Materia Tributaria*, Área de derecho, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito, Ed. Electrónica, 2004, página 95. <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/1175/1/T0332-MDE-Benalcazar-El%20acto%20administrativo.pdf>



De acuerdo a lo que señala la Ley de Régimen Tributario Interno cuando expresa *“La verificación de las operaciones de los contribuyentes inscritos en el Régimen Impositivo Simplificado, procederá conforme las disposiciones del Código Tributario y demás normas pertinentes.”*, un proceso de determinación si puede efectuarse respecto de un contribuyente RISE.

Considerando que en el Régimen Simplificado existe la sustitución del pago de los Impuestos al Valor Agregado y a la Renta, el proceso de determinación que se efectúe estará orientado a establecer el nivel de ingresos del contribuyente; en primer lugar, analizando si debía estar en otra categoría, obligándolo a pagar la cuota que efectivamente debe cancelar, o por el contrario excluirlo ya que no cumple con las características de inclusión, procediendo a determinar la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía, de esos tributos, mientras el contribuyente permanece ahí.

Existe en el Ecuador tres formas de determinación.

3.4.1.- Determinación por el sujeto pasivo.-

Es efectuada mediante una declaración en el tiempo, forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo. En el Régimen Impositivo Simplificado, el hecho generador presupone que cumplidas las exigencias para la inclusión, se pueda inscribir al sujeto pasivo, por ejemplo manifestar el nivel de ingresos (no superior a 60.000 dólares en años anteriores o al iniciar actividades, presume que no alcanzará tal cifra al año), según la cual lo incluirán en una determinada categoría, desde ese momento inician nuevas obligaciones formales. Esa manifestación de ingresos, será la única información que debe presentar el sujeto pasivo; la administración en ese momento debe revisar exhaustivamente lo expuesto por el contribuyente, con la finalidad de no incorporar a quien no debe; pero cuando no hay datos previos, en base al principio de buena fe, se ve obligada a confiar en que dice la verdad y proceder a la inscripción. El contribuyente no presentará declaraciones, porque la ley expresamente le quita esa obligación.



La información expuesta, se vuelve definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, en base a ella se establecerá la carga tributaria que soportará durante su permanencia en el régimen, excepto cuando las circunstancias cambien, en cuyo caso nuevamente tendrá que justificar ante la administración su condición y recategorizarse, pero si se mantienen estables, la obligación de pago generada al momento de la inscripción será constante, pudiendo mantenerse indefinidamente porque no hay un límite temporal de permanencia; de cualquier forma, la principal obligación que mantendrá será cancelar su cuota en forma mensual o anual.

3.4.2.- Determinación por el sujeto activo.-

Se establecerá la obligación tributaria con un recargo del 20% sobre el principal, siempre que ejerza su potestad determinadora.

La administración tributaria, tiene la obligación de velar por el efectivo cumplimiento de la ley, no hay discrecionalidad en ese deber, el Servicio de Rentas Internas está obligado a controlar a todos los contribuyentes sin excepción alguna, incluso a quienes no están ubicados en los registros públicos, por lo tanto un inscrito en el Régimen Impositivo Simplificado, no puede escaparse a esa realidad, y el acreedor tributario podrá ejercer todos los controles que requiera; pero en el tema de la determinación sobre todo por parte de la administración, deben considerarse algunos puntos importantes para implementar un proceso tan excepcional y conseguir establecer el verdadero monto que debe cancelar un ciudadano anotado en el RISE.

Al referirse a la facultad determinadora el Código Tributario en el Art. 68 explica que *“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 imponible, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.”

Hay expresa mención a lo que ha de entenderse por determinación de la obligación tributaria, haciendo de este concepto, una extensión para las demás leyes que se refieran a ella. Hablar de determinación de la obligación tributaria será hablar de la facultad determinadora de la Administración.

La determinación por el sujeto activo puede ser directa o presuntiva.

3.4.2.1. Determinación directa.-

Es efectuada 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 fundamentos que tenga 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.

Un contribuyente RISE, tiene ventajas en el trato tributario: informa sobre sus ingresos al momento de inscribirse, no se le efectúan retenciones, no hace declaraciones, no lleva contabilidad, a lo sumo un libro de ingresos y egresos simple, sus ventas son generalmente a consumidores finales, emite notas de venta en forma obligatoria por montos superiores a 12 dólares, excepcionalmente cuando un cliente se lo pida, elabora una Nota de Venta resumen por las ventas inferiores a 12 dólares, solicita y mantiene los comprobantes de venta de sus adquisiciones, entre otros.

En base a esas obligaciones la administración tributaria podría instaurar una determinación directa a pesar de que no existan declaraciones, porque puede obtener información relevante del contribuyente, sobre sus transacciones económicas, siempre que este mantenga los registros adecuados y además



apoyarse en la que pueda brindar terceros, utilizar cruces de información, inspecciones contables, comparecencias y demás mecanismos legales tendientes a poder obtener un resultado correcto. *“Las normas tributarias de los distintos países suelen ser amplias y precisas en cuanto a atribuir a la administración tributaria facultades para obtener elementos probatorios, se pueden examinar libros, anotaciones, documentos de distinta índole, facturas, comprobantes, inspecciones, instalaciones, fábricas, puede realizar inclusive pericias y estudios técnicos.”*³⁸

Pero al entablar un proceso de esta naturaleza, en contra de quien efectivamente cumple, no se llegaría al objetivo fundamental que sería controlar a los evasores; si los contribuyentes literalmente cumplieron a cabalidad sus obligaciones, el sistema sería el adecuado.

La tarea no será fácil porque un contribuyente evasor aunque cumpla en papeles (mera apariencia) con las obligaciones ya mencionadas, pretenderá ocultar ingresos. Estos ciudadanos no entregarán sus comprobantes de ventas en la forma debida, ni mantendrán el respectivo respaldo documental de sus adquisiciones, peor aún llevarán el libro de ingresos y egresos. Volviéndose necesaria una determinación presuntiva.

3.4.2.2. Determinación presuntiva.-

Se efectúa cuando la directa no es posible, ya sea por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo; o 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.

³⁸ Tatiana Loyola Ochoa, Interpretaciones de la Legislación Tributaria Ecuatoriana en lo referente a la Determinación y Caducidad, Universidad Estatal de Cuenca, Facultad de Jurisprudencia, Escuela de Derecho, Ed. Electrónica, 2010, pp. 30, <http://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/2667/1/tm4374.pdf>



A pesar que el enfoque de la administración tributaria, se orienta a llegar a la verdad fáctica de los hechos, estableciendo la efectiva naturaleza de la obligación y la cuantía del tributo; el objetivo principal dentro de este proceso es combatir la evasión que pueda presentarse con una actuación inadecuada del contribuyente.

La premisa es controlar a quien no merece la inclusión en el sistema, y en el camino nos encontramos con obstáculos como la falta de información, mercancías no respaldadas, falta del libro de ingresos y egreso, incremento de patrimonio injustificado, actitudes dolosas que serán combatidas con la determinación presuntiva; es decir partimos de la imposibilidad de ejecutar una determinación en base cierta, pues no existen los elementos necesarios para elaborarla; se sabe que existen las obligaciones tributarias de IVA y Renta, que son sustituida por el pago de la cuota, pero requerirá entablarse una investigación pormenorizada, para revelar los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos de juicio que permitan descubrir la verdadera capacidad contributiva del ciudadano.

“En todo caso ciertamente la determinación presuntiva en un momento dado puede llegar a ser del todo subjetiva puesto que si bien se sirve de los parámetros establecidos en la normativa jurídica vigente, muchas veces su aplicación práctica puede llegar a ser perjudicial para ciertos contribuyentes que pueden verse obligados a pagar impuestos que no se compadecen con su realidad económica.”³⁹

3.4.3.- Determinación mixta.-

Es la realizada por la administración a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por estos, para todos los efectos. Permite, un enlace entre las formas de determinación por el

³⁹ Tatiana Loyola Ochoa, Interpretaciones de la Legislación Tributaria Ecuatoriana en lo referente a la Determinación y Caducidad, Universidad Estatal de Cuenca, Facultad de Jurisprudencia, Escuela de Derecho, Ed. Electrónica, 2010, pp. 51, <http://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/2667/1/tm4374.pdf>



sujeto pasivo y activo anteriormente analizadas, que sin duda podrá aplicarse al RISE.

En cualquier caso el proceso de determinación, deberá conseguir que los resultados arrojen un monto adecuado, para no lastimar el principio de eficiencia, es decir observar si los costos que debe afrontar el sujeto activo, son justificables frente a los resultados a obtener; debe propender a conseguir por concepto de ingresos un monto superior a los 60000 dólares al año, para poder excluir al contribuyente u obtener como resultado un monto que permita recategorizarlo, evaluando en cualquier caso el impacto económico que ocasionaría.

Ejecutar un proceso de determinación a un RISE, tendría el propósito de establecer los montos que por IVA y Renta debió cancelar, aquello sería lo idóneo, pero efectuarla implicaría un gasto de dinero considerable, por ello la administración deberá orientarse a fiscalizar a quienes merecen ser excluidos del sistema, para establecer sus verdaderas obligaciones tributarias.

En todo caso la determinación a un contribuyente del régimen simplificado, puede darse, pero debe ser excepcional, siempre que la intervención sea justificable, puesto que no se pueden sacrificar recursos si los resultados no son los adecuados. (Principio de eficiencia, simplicidad administrativa)

En el Austro desde la fecha en que se instauró el sistema hasta la actualidad, no ha existido una determinación a un contribuyente inscrito desde el inicio de sus actividades en el régimen. En el año 2012 se emitieron dos actas de determinación, respecto de un sujeto pasivo que en los primeros meses de 2008, estuvo en el régimen normal y se inscribió en el sistema simplificado en septiembre de ese año; la determinación en el caso del impuesto a la renta de 2008 fue presuntiva por coeficientes y por concepto de IVA fue directa por los meses de mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, se emitieron dos actas cuyos resultados expusieron montos que no permitían la inclusión del contribuyente en el RISE, a pesar de ello



durante el 2009 e inicios del 2010, el contribuyente se mantuvo en el régimen simplificado, pagando solo la cuota correspondiente.

Las actas de determinación 0120120100112 (IVA) y 012012010011 (renta), fueron impugnadas por el contribuyente y aún no se ha obtenido una sentencia al respecto (mayo de 2015).⁴⁰

Desde que el RISE entró en vigencia, hasta mayo de 2015 fecha de la última consulta, en el Austro solo se ha efectuado un proceso de determinación, mismo que le ha costado a la administración cerca de siete años de proceso, ello no comulga con los principios tributarios que permitan a la Administración efectuar controles adecuados en este régimen.

3.5.- El RISE y la Defraudación Tributaria.

Dentro de las Infracciones penales está el delito, como una configuración de la voluntad de la sociedad, obtenida de las conductas repetitivas que atentan contra un bien jurídico protegido, se produce porque el actuar de la persona es contraria a las garantías básicas de respeto, de la cuales todos se ven investidos. Su trato ha resultado de vital trascendencia a lo largo de la historia, por ello es necesaria siempre su adecuada construcción dogmática, ajustada a la realidad imperante, asegurando las garantías de seguridad jurídica de los ciudadanos. Como siempre un adecuado tratamiento, implica el respeto a los preceptos constitucionales y los principios universales que rigen la materia.

Se configura cuando el sujeto activo actúa mediante la ejecución de un hecho positivo no permitido (acción) o cuando teniendo la obligación de ejecutar una determinada forma de obrar, no lo hizo (omisión).

Dentro del inmenso espectro jurídico figura el “Delito Tributario”, cuyo desenvolvimiento es exclusivamente dentro del campo jurídico del ilícito tributario, el bien jurídicamente tutelado es el interés del Estado, representado en la correcta recaudación de los tributos debidos, está regulado por los

⁴⁰ El proceso de impugnación del acta de determinación al que se hace referencia, contiene más de 1500 fojas, se tramita en el Tribunal Contencioso Tributario con sede en Cuenca, juicio N° 01501-2012-0061 y aún no se ha emitido Sentencia.



principios generales del Derecho Penal (no se puede argumentar que el Derecho Penal Tributario sea un derecho autónomo e independiente del Derecho Penal general).

Entre las clases de ilícitos nos encontramos con la defraudación Tributaria, para Osvaldo H Soler *“Bajo la denominada “defraudación” se agrupan una serie de tipos delictivos que se caracterizan por una lesión patrimonial en la víctima, ocasionada por fraude, esto es, por medio de un engaño al cual es inducida por el sujeto activo...”*, explica lo que en términos generales significa defraudar, y luego expone que la defraudación tributaria tiene características especiales *“el perjuicio patrimonial ocasionado al erario público como consecuencia del fraude no se produce por la actividad desplegada por el Estado disponiendo de su patrimonio en favor del contribuyente, sino en la falta de cobro del tributo que legítimamente le corresponde recaudar por haberse reunido los extremos legales que dan origen al nacimiento del crédito a su favor.”*⁴¹

Para los Dres. Rodrigo Patiño y Teodoro Pozo *“En materia tributaria, constituye defraudación, todo acto doloso de simulación, ocultación, omisión, falsedad o engaño que induzca a error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero; así como aquellas conductas dolosas que contravienen o dificultan las labores de control, determinación y sanción que ejerce la administración tributaria”* ⁴², esta es la misma definición que presentaba el derogado art 342 del Código Tributario.

En este punto se evidencia que la evasión y elusión tributarias son diferentes, para el Dr. Soler. *“La modalidad más típica de los delitos tributarios de daño es la llamada “evasión”, consiste en el incumplimiento doloso de las obligaciones tributarias acompañado de maniobras ardidasas o engañosas tendientes a impedir que el fisco detecte el daño sufrido...”*, sigue *“La elusión consiste en la utilización de medios lícitos tendientes a obtener una reducción de la carga*

⁴¹ Osvaldo Soler, Derecho Tributario Económico Constitucional-Sustancial Administrativo-Penal, s.l., edición la Ley, 2005, pp. 409-410.

⁴² Rodrigo Patiño Ledesma y Teodoro Pozo Illingworth, Léxico Jurídico tributario, segunda edición, Cuenca, Talleres Gráficos Universidad de Cuenca, 2009, pp. 115-116



tributaria, los cuales, necesariamente, están fuera del ámbito de la normativa penal, puesto que, precisamente, se trata de medios jurídicamente irreprochables.”⁴³

En el Régimen Simplificado se pueden dar las dos posibilidades: un contribuyente con el ánimo de apropiarse de un beneficio que no le corresponde (ingreso al sistema) o con la finalidad de incluirse en una categoría inferior, se imagina una serie de artimañas para conseguir su objetivo, y cuando el ente recaudador detecta esa conducta debe atacarla, no hay duda que se pretendió engañar a la administración tributaria, queriendo evadir responsabilidades. Pero es cierto lo que el Dr. Soler menciona respecto de elusión, no es penalmente relevante actuar conforme a ley, para obtener la rebaja de la obligación, sin embargo si ese actuar se vicia, con artimañas o engaños, como apropiarse de un beneficio que no corresponde, se adecua al tipo jurídico penalmente relevante.

En el caso Ecuatoriano, un contribuyente que inicia actividades, para adherirse al RISE, actuando en base a la norma, manifiesta que sus ingresos no serán mayores a los permitidos y se incorpora en una categoría baja, resulta que luego del año obtuvo más de lo que dijo, pero nunca se recategorizó y tomando en cuenta los pocos controles que ejecuta la administración, durante ese año dejó de pagar lo que efectivamente debía y canceló solo la cuota que le fijó la Administración, no existiendo proporción entre lo que pagó y lo que debió pagar. Esta forma de actuar, la repiten con otros contribuyentes que saben que sobrepasarán los montos, pero aun así piden su registro, si no fueron detectados habrán eludido sus obligaciones, y aunque los detecten, se excluirán o se recategorizarán.

Las circunstancias especiales de las personas, les permiten ingresar al RISE, pero existen quienes no cumplen con esas características y para tenerlas toman actitudes dolosas que pretenden engañar al SRI, cayendo en lo que doctrinariamente se concibe como defraudación.

⁴³ Osvaldo Soler, Op.Cit., pp. 411-416.



3.5.1.- Análisis del RISE y la Defraudación Tributaria consagrada en el Código Orgánico Integral Penal

En el Capítulo V del Código Orgánico Integral Penal, publicado en el Registro Oficial #180 del 10 de febrero de 2014, en los delitos contra la responsabilidad ciudadana, sección quinta, delitos contra el régimen de desarrollo, en el art. 298 encontramos a la Defraudación Tributaria.

*“Art. 298.- Defraudación tributaria.- La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe **en la determinación de la obligación tributaria**, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionada cuando: 1. Utilice identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias. 2. Utilice datos, información o documentación falsa o adulterada en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias. 3. Realice actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado. 4. Imprima o haga uso de comprobantes de venta o de retención o de documentos complementarios que no sean autorizados por la Administración Tributaria. 5. Proporcione a la administración tributaria informes, reportes con mercancías, datos, cifras, circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados. 6. Haga constar en las declaraciones tributarias datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que el contribuyente no haya ejercido, dentro del año siguiente a la declaración, el derecho a presentar la declaración sustitutiva en la forma prevista en la ley. 7. Falsifique o altere permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas o cualquier otro tipo de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados. 8. Altere libros o registros informáticos de contabilidad, anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos. 9. Lleve doble contabilidad con distintos asientos en libros o registros informáticos, para el mismo negocio o actividad económica. 10. Destruya total o parcialmente, los libros o registros informáticos de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias o los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias. 11. Venda*



para consumo aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y declare falsamente volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo, fuera del límite de tolerancia establecido por el INEN, así como la venta fuera del cupo establecido por el Servicio de Rentas Internas, del alcohol etílico que se destine a la fabricación de bebidas alcohólicas, productos farmacéuticos y aguas de tocador. 12. Emita, acepte o presente a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real. 13. Emita comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas. 14. Presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas. 15. Omita ingresos, incluya costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a las que procedan legalmente, para evitar el pago de los tributos debidos. 16. Extienda a terceros el beneficio de un derecho a subsidios, rebajas, exenciones, estímulos fiscales o se beneficie de los mismos sin derecho. 17. Simule uno o más actos, contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal. 18. Exista falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo. 19. Exista obtención indebida de una devolución de tributos, intereses o multas.”

Este delito se produce cuando (a través de las conductas descritas), se simule, oculte, omita, falsee o engañe, con la finalidad de inducir el error al sujeto activo del tributo en la **determinación de la obligación tributaria**, se consigue evitar fraudulentamente el cumplimiento de la obligación, cuando ésta ya ha nacido como consecuencia de la materialización del hecho imponible, para obtener en provecho propio o de un tercero un beneficio económico indebido, en perjuicio de los derechos del Estado.

En definitiva se trata de obtener beneficios económicos a expensas del fisco, mediante una actitud dolosa, se consuma el delito en el momento en que el



agente deja de pagar la totalidad o parcialidad del tributo con engaños intencionales.

Un contribuyente inscrito en el Régimen Simplificado puede tener ciertas actitudes dolosas que encajan en este tipo delictivo, sin embargo previo a iniciar una acción penal, se debe considerar el texto del artículo en mención, pues literalmente se refiere a la “determinación de la obligación tributaria”.

Establece sus límites en la facultad determinadora de la administración, ya que el Código Tributario publicado en el Registro Oficial suplemento 38 de 14 de junio de 2005, con todas sus reformas, en el art 68 explica lo que se ha de entender por “**determinación de la obligación tributaria**”, entregándole tal deber a la ente recaudador de forma expresa, sucede que el legislador olvidó que además existen otras facultades inherentes a la Administración; la facultad sancionadora, salvo se ejecute por los resultados de un proceso de determinación previo, en ningún caso distinto servirá como antecedente previo para el inicio de la acción penal, con la actual redacción.

De seguro se podría entablar una discusión doctrinaria al respecto, tendiente a explicar que el referido artículo 298, no solo se refiere a la Determinación por parte del sujeto activo sino también a la del sujeto pasivo, sin embargo, en el régimen simplificado no existen declaraciones, no hay una determinación por parte del contribuyente, precisamente porque su objetivo es disminuir la presión fiscal directa e indirecta que se ejerce sobre estos ciudadanos; si la acción típica de este delito consiste en primer término, en producir error en la determinación, para dejar de pagar tributos debidos y el código tributario nos dice que se ha de entender por “determinación” concluimos que previo al inicio de la acción penal deberá existir un proceso de determinación.

Cuando existe una condición a cumplir (cuestión previa o un mandato de prejudicialidad) y no se hace realidad, no existirá delito.

En el texto del Código Tributario antes de la reforma de 2014, se consagraba en el Art. 342 lo que ha de entenderse por defraudación y exponía que ha de ser “...*todo acto doloso de simulación, ocultación, omisión, falsedad o engaño*”



*que induzca a error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero; **así como aquellas conductas dolosas que contravienen o dificultan las labores de control, determinación y sanción que ejerce la administración tributaria...***” extendiendo la posibilidad de inicio de la acción penal, para cuando legítimamente la administración en ejercicio de cualquiera de sus facultades, presuma que existen conductas dolosas; pero actualmente no hay tal eventualidad.

Para instaurar una acción penal en contra de un contribuyente del Régimen Simplificado, necesariamente la Administración deberá haber determinado las obligaciones que debe cumplir, presumiendo que ese actuar fue doloso y no producto de un error o desconocimiento.

Hasta la fecha solo se imponen sanciones de carácter administrativo, aunque la actitud dolosa del Contribuyente haya ocasionado engaño al Sujeto Activo, en el mejor de los casos si se nota el artificio, solo ha ejecutado mecanismos de exclusión o recategorización. La administración tributaria en Cuenca, no ha determinado a ningún contribuyente que permanecía en el Régimen desde el inicio de sus actividades económicas; si se efectuó un proceso de determinación a un contribuyente inscrito en el RISE, pero respecto de las obligaciones tributarias que mantenía antes de su inclusión. Posteriormente han existido directrices nacionales en el SRI para iniciar procesos de determinación a estos contribuyentes, pero no se han efectuado. En ningún caso hubo una denuncia penal en contra de un contribuyente RISE.

En definitiva la administración a pesar de constatar un posible delito, no lo ha denunciado y es que la ley es clara en sus postulados, previo al inicio de tal acción. Por otra parte, el poco significado que representa el aporte de estos contribuyentes, obliga al sujeto activo a no ejecutar procesos de determinación, debido a que hacerlo implica un gasto considerable de dinero y de personal, cuyos resultados no justifican la intervención.

Desde esta perspectiva, la defraudación podrá estar presente en el Régimen Simplificado, pero en definitiva, siempre deberá existir la premisa fundamental



que exige la ley, la determinación de la obligación, para poder impulsar el proceso penal y así conseguir el castigo por la actitud dolosa del Contribuyente, cosa que no ha sucedido en el RISE; por lo tanto se debe repensar por parte de la Administración las formas de Control que sirvan para formar la conciencia ciudadana orientada al cumplimiento voluntario, con la ejecución de procesos que permitan poner ejemplos claros de cumplimiento tributario, porque sanciones efectivas generarán el riesgo subjetivo que se necesita.

El incumplimiento de las obligaciones de este tipo de contribuyentes, por las consideraciones especiales que mantienen, debería también estar encuadrado en una norma especial de respeto social, sería conveniente crear un tipo penal que a ellos se adecúe, con la debida proporcionalidad de la pena. Las normas tributarias deberían permitir la ejecución de procesos de determinación simplificados, acordes al sistema.

3.6.- Análisis de la Constitucionalidad del Régimen.

En un estado Constitucional de Derechos y Justicia, en el marco de los derechos, deberes y responsabilidades, las normas fundamentales son las que deben regir a todo el sistema jurídico, el sistema tributario no escapa a esa consideración.

El Dr. Jorge Zavala al referirse al Constitucionalismo Contemporáneo explica: *“El Constitucionalismo contemporáneo o neoconstitucionalismo genera el desarrollo de una nueva teoría jurídica, muy distinta al positivismo legalista antiguo, que tiene como características resaltadas por ALEXY, ZAGREBELSKY, GUASTINI y PRIETO SANCHÍS en forma común, las siguientes: 1) Es un derecho más de principios que de reglas, ...; 2) Mayor utilización del método de ponderación que el de subsunción para la aplicación del derecho,... 3) Una plenitud constitucional que llena de detalle el ordenamiento jurídico, dejando menos ámbito a la ley; 4) Poder del Juez para la determinación de los derechos, en lugar de la antigua exclusividad del legislador para desarrollarlos y, 5) Una apertura a que cohabiten valores*



plurales que, eventualmente, pueden colisionar, en lugar de cerrarse a un escaso número de principios coherentes y compatibles”⁴⁴

El Estado debe construir el Derecho Positivo en base a los derechos fundamentales de las personas y en rechazo del poder arbitrario, es decir todos los poderes públicos deben estar sometidos a las normas Constitucionales.

La Constitución es el más alta peldaño jurídico del Estado, todo el engranaje legal debe estar sometido a ella.

El Régimen Impositivo Simplificado no escapa a esa realidad y debe acoplarse a todos los principios contenidos en la Constitución de 2008, pues cuando hay desigualdades naturales, los ecuatorianos serán favorecidos con acciones positivas por parte del Estado.

3.6.1.- Actualidad Constitucional.

Es deber y responsabilidad de un Ecuatoriano, pagar los tributos establecidos por la ley, la norma tributaria para estar vigente, debe guardar relación con los principios tributarios Constitucionales y en el Régimen Impositivo Simplificado hay algunas vulneraciones a esos preceptos.

Aunque no esté en forma expresa en el texto constitucional, el principio de capacidad contributiva esta subsumido dentro del régimen, los ciudadanos deben tributar en base a sus verdaderas posibilidades, pero las malformaciones que se han implementado en el RISE, han llevado a que ese principio no se cumpla, logrando a su vez que los demás postulados también se encuentren afectados.

⁴⁴ Jorge Zavala Egas, Apuntes Sobre Neoconstitucionalismo, Acciones de Protección y Ponderación, Acción de Inconstitucionalidad, Proceso Constitucional a propósito de un caso de actividad judicial: "La declaración patrimonial", Guayaquil, Jorge Zabala Egas, 2009, p. 17



Existen varios problemas con el Régimen Simplificado actual, por ejemplo el “Enanismo Fiscal”, contribuyentes que se hacen pequeños con la exclusiva finalidad de obtener los beneficios que la simplicidad representa; en la práctica ecuatoriana se han observado casos en donde en un mismo establecimiento físico, existe un contribuyente inscrito en el RISE y otro en el régimen general, su actuación conjunta logró para el primer sujeto, que los niveles de ingresos no excedan el monto máximo de permanencia, pues aparentemente eran asumidos por el contribuyente normal, quien a su vez incluía ciertas ventas en el régimen especial, consiguiendo que sus montos no los obliguen a llevar contabilidad.

Se han detectado contribuyentes que no incluyen todos sus ingresos al momento de la inscripción o los disminuyen para evitar la recategorización; casos en que los valores cancelados por las cuotas establecidas, son trasladados a los consumidores finales, ya que son incluidos en los precios de los bienes o servicios; muchos incumplen con el pago, ni siquiera tienen comprobantes de venta que permitan obtener información sobre sus ventas; en la mayoría de los casos no solicitan comprobantes de las compras que realizan.

El principio de generalidad ha sido transgredido, pues las evidentes bondades del sistema se distorsionan, porque se ha incluido a quienes no deben. No hay progresividad si los que más tienen menos pagan, con las exclusiones de oficio efectuadas en Cuenca, se demostró que existió más recaudación, el contribuyente que continuó en el régimen normal pagó más que cuando estaba inscrito en el RISE; los costos administrativos de control son cuantiosos, por lo que no se ejecutan procesos de determinación, no se logra eficiencia.

El régimen no es equitativo, no hay igualdad, porque un contribuyente que si es pequeño, al ingresar termina pagando una cuota, aunque en el régimen normal hubiera podido declarar en 0 en el IVA y no llegar a la base imponible en el impuesto a la renta, es decir paga lo que no debe; mientras que el mal contribuyente que viciosamente se incluyó si ve una disminución en el cumplimiento de sus obligaciones



Un gran porcentaje de contribuyentes Otros se han trasladado al RISE, aunque no debían, lo que ocasiona una disminución de la recaudación, es estos casos la suficiencia se ve vulnerada.

La dificultad de control es quizá el mayor problema, pues los perjuicios por los casos detectados de inclusión indebida son significativos; se controla gracias a la información obtenida, proveniente de cruces de información y en muchos de los casos por denuncias, pero la administración no le ofrece el tiempo debido al sistema, por dedicarse a grandes contribuyentes.

Es criticable que no se haya ejecutado un verdadero estudio a nivel institucional de los resultados conseguidos. El trato del Régimen Simplificado vulnera garantías fundamentales, por lo que debería ser declarado inconstitucional, o por lo menos reformarse para adecuarse efectivamente a la realidad imperante.

Un régimen de simplificación es aceptado constitucionalmente, debido que el legislador debe tomar en cuenta esas diferencias sustanciales de los individuos, originando un mismo trato para las personas que se encuentren en la misma situación; al considerarse como un sistema que en sus principios incluyo un gran número de contribuyentes, aportando en la recaudación, debió ser implementado, pues los contribuyentes por los motivos que fueren ni siquiera se hubieran registrado de no haber aparecido el régimen, entonces resulta un arma en contra de la informalidad, por ello se ha instaurado en varios países de América Latina y en especial en Ecuador; es útil, siempre que este estructurado adecuadamente.

En definitiva el sistema debe cambiar, las normas que actualmente lo rigen no son suficientes para controlarlo, la redacción incluso apareja incoherencias, su inconstitucionalidad práctica, genera la obligación de reformarlo, en pos de un avance.

Bajo el principio de legalidad, el RISE deberá ser modificado solo por ley y con la iniciativa de la Función Ejecutiva, los ciudadanos no pueden proponer



proyectos de ley en esta materia; pero al detectarse sus deficiencias se debería aplicar el principio de “Constitucionalidad” de las leyes, entendido como el respeto de todo el accionar público a la norma o letra constitucional. Es obligación del Presidente, analizar de la mejor forma posible, un cambio profundo, una reforma es urgente, pero asegurando la sencillez del sistema, para que no sirva para violar preceptos constitucionales.

“El quid del RISE está en que se incluyan dentro de él únicamente los contribuyentes que de acuerdo a la correspondiente normativa lo ameritan. Deben entrar y salir del RISE quienes cumplan o dejen de cumplir con los requisitos respectivos. Solo la acción de la administración evitará el fraude al derecho, figura que aunque no se encuentra reconocida y difundida en nuestro ámbito jurídico ha sido ampliamente practicada en desmedro de los propósitos que se han fijado las normas al momento que han sido expedidas.”⁴⁵

⁴⁵ José Vicente Troya, Op.Cit., p. 140



Capítulo 4. Análisis sobre la Realidad Actual del Régimen.

4.1 Antecedentes

En la práctica el Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano, logró cumplir con gran parte de sus expectativas desde el momento de su creación, con su aparición en 2008, muchos contribuyentes han visto ventajas en pertenecer al sistema y se sienten satisfechos con los rubros que deben cancelar, las obligaciones que deben cumplir y la forma en como la administración Tributaria los controla, es por ello que anualmente el número de Sujetos Pasivos se ha incrementado. Sin embargo, del análisis estructural efectuado hasta el momento, la realidad imperante no es la adecuada a la forma en como se observa al sistema, con solo beneficios.

4.2 Conceptos recopilados

Durante todo el período de investigación, profesionales conocedores del tema han aportado con sus opiniones, siendo gratificante observar una diversidad de posturas, pues han ocasionado debates que han permitido guiar la línea y el estilo adoptado para tratar la temática; en los textos encontrados, no hay mayor información sobre la forma práctica de su desarrollo (RISE), hacen falta escritos con mayor profundidad académica en el Ecuador, tendientes a examinarlo en forma objetiva, principalmente de la entidad a cargo de su desarrollo y control.

4.2.1 Opiniones profesionales.

Se exponen a continuación tres criterios que engloban todos los conceptos recopilados:

4.2.1.1 Teoría de la Conformidad.-

Según la cual el Régimen Impositivo Simplificado es perfecto y no debe variar. Al consultar con el Eco. Miguel Avilés en el módulo sobre Impuesto a la Renta, al Valor Agregado IVA e impuesto a los Consumos Especiales, dictado



en la Universidad Estatal de Cuenca, Facultad de Jurisprudencia, Escuela de Derecho, en Maestría de Derecho tributario (II edición) en septiembre de 2012, respecto de la opinión que merece el tema, se refirió a su particular convicción, de que es un sistema con beneficios porque no existe, sino hasta el momento de su creación, un régimen que tomara en cuenta a los pequeños contribuyentes; ha existido una predisposición por parte de la administración tributaria para lograr un mayor apego hacia este sector, por medio del sistema se ha logrado ampliar la base de contribuyentes, las ventajas que ofrece son garantías fundamentales que estos individuos merecen por su capacidad de contribuir; entonces no existe razón para cambiarlo. Para la persona consultada, la forma en cómo se desarrolla, mantiene y se seguirá ejecutando el régimen es correcta, no hay necesidad de cambiarlo, pues con su aplicación se ha conseguido y se continuará consiguiendo buenos resultados. Esta concepción apareja un profundo énfasis en la aceptación social del sistema, no muchas personas lo comparten, pero se expone este criterio pues como ya vimos antes se trata de la persona que ejecutó el planteamiento primario, en base a sus conceptos se adoptó la simplificación en nuestra legislación.

Si bien fue un aporte fundamental en su momento, no se puede seguir con la ideología que todo está bien, el simple hecho de estar en una sociedad en desarrollo, cambiante en su economía y tendiente a la evolución, obliga a contradecir esas palabras. Todo sistema por más beneficios que apareje, debe irse acoplando a la realidad actual de cada localidad; y, si una sociedad es cambiante sus leyes también deben variar para no desentonar, esta premisa se aplica en todas las ramas del derecho, con mayor razón en el Derecho Tributario en donde nadie tiene la última palabra, no hay verdad absoluta.

4.2.1.2 Teoría de la Extinción.-

Bajo este postulado, el régimen es un problema, no debe existir y por lo tanto su eliminación es necesaria.

Hay pensadores que se orientan hacia el fin del sistema, manifiestan su inconformidad absoluta para con el RISE, explican que más que ser beneficioso, se convierte en una verdadera traba social, dicen no estar de



acuerdo con la posibilidad de que un ciudadano que no merece estar, por engaños, haya conseguido su inclusión; varias personas están de acuerdo con esta tesis, manifiestan en forma tajante su preocupación por los excesivos beneficios y las pocas herramientas de control que existen.

La Dra. Carmen Simone, en el módulo sobre Derecho Financiero y Tributario Constitucional, dictado en la Universidad Estatal de Cuenca, Facultad de Jurisprudencia, Escuela de Derecho, en Maestría de Derecho tributario (II edición) en julio de 2013, mantiene también esta opinión, explicando que los beneficios que presenta el sistema no son adecuados con la realidad del país.

Esta importante postura también está sujeta a críticas: 1) El régimen no puede traer solo perjuicios; se ha podido analizar con el estudio de la Legislación comparada, que los regímenes simplificados en América Latina han conseguido buenos resultados, el caso Ecuatoriano no fue la excepción, en sus inicios y durante su periodo de vigencia se observó un incremento en la base de contribuyentes, a pesar que los totales obtenidos no fueron acordes a los proyectados en su pensamiento inicial, se puede decir sin lugar a dudas que gracias al régimen se incluyeron contribuyentes que no estaban ni siquiera inscritos, es decir se consiguió incluir a contribuyentes que no aportaban y que ahora si lo hacen. 2) Existen contribuyentes muy pequeños como la tienda de la esquina del barrio, ellos no pueden ser olvidados, son a quienes debe apuntar este sistema, la simplicidad apareja que quienes necesitan sencillez para cumplir con sus obligaciones la obtengan, pues en el régimen normal no tiene la posibilidad de cumplimiento; al tratar a la capacidad Contributiva se ha dicho que se debe pagar en base a las posibilidades que cada ciudadano tiene, y en base a la igualdad aristotélica, otorgar un trato diferenciado a quienes lo necesitan.

4.2.1.3 Teoría de la Renovación.-

Una tercera posición explica que el régimen simplificado no es perfecto, pero tiene ventajas; según esta teoría la forma en cómo se desarrolla el RISE en la actualidad no es adecuada, existen inequidades que deben ser atacadas, su trato no es acorde a la realidad vigente, las técnicas para poder controlarlo



son ineficientes, las ventajas que ofrece llegan a quienes no deben, en definitiva es una visión que explica que el sistema no debe desaparecer pero si cambiar.

Dentro de esta posición podemos citar a la Eco. Susana Borja Coordinadora Regional Zona 6 / Austro del Departamento de Fedatarios Fiscales, en entrevista concedida en febrero de 2014, cuya opinión se vuelve fundamental por su constante trato y acercamiento con esta clase de contribuyentes; para ella, en la práctica se observan muchos contribuyentes en el RISE, varios no deberían pertenecer, pues a simple vista se mira que por ejemplo el monto de ingresos no es el adecuado para pertenecer al régimen. Se trata de una posición mixta, por la cual el régimen debe mantenerse pero con cambios sistemáticos.

Esta es la forma más adecuada de tratar el tema, nadie puede negar los beneficios que presenta el Régimen Impositivo Simplificado, pero tampoco se trata de un sistema perfecto; la vulnerabilidad de ciertos contribuyentes debe ser tomada en cuenta para el trato diferenciado que se les dará, según se ha visto en la práctica Latinoamericana, esta ha sido la premisa fundamental, pero en ciertos países los esquemas de aceptación y control son más adecuados. Las falencias que se presentan en el sistema Ecuatoriano, tienen que ver con la falta de mecanismos legales para combatir las inequidades e ineficiencias del régimen, por lo tanto se hace necesaria una revisión y replanteamiento.

4.3 Pensamiento crítico.

La realidad imperante de cada país, obliga a la creación de un sistema coherente, acorde a su propio contexto, en donde es importante reflexionar sobre la Capacidad de la Administración Tributaria para recaudar y sus formas de control, así como la capacidad económica de cada ciudadano; un sistema que regule las verdaderas necesidades del país, en donde los verbos rectores en la materia, sean los pilares fundamentales de su estructura jurídica. Si existe una colisión o un desajuste con los principios constitucionales tributarios, está claro que el sistema estará destinado a un fracaso rotundo, porque cuando un



régimen atenta contra la carta fundamental, sin lugar a duda debe desaparecer o reconstruirse, para una armonización legal correcta.

El texto legal debe ser claro aunque el sistema sea complejo y en cada nueva obra jurídica, hay que tomar en cuenta la evolución social, dejando sentado que ante un sistema aparentemente sencillo, será la descripción del texto normativo, la que pueda imponer malos entendidos; la ley debe redactarse en forma clara y concisa, la composición del tributo siempre debe orientarse a una comprensión adecuada de su contenido. Es así que cuando se trata de disminuir la presión fiscal directa o indirecta, un sistema impositivo debe construirse con prudencia, para evitar las complicaciones que pueden exhibirse, si se dejan vacíos legales; esas verdaderas lagunas del derecho, lograrían distorsionar los avances que pretende conseguir, desfigurando sus beneficios.

El sistema está mal, cuando los niveles de fraude aumentan, se pierde información de los distintos agentes económicos, existe competencia fiscal desleal, es decir cuando las artimañas y artilugios de los contribuyentes, son mayores a los controles que el sujeto activo puede emplear. Una administración se vuelve endeble, si existen anomalías legales, porque el contribuyente que aprende muy rápido, se aprovechará del particular.

Se ha podido detectar en el régimen, ocultación de ingresos (enanismo fiscal) logrando incorporarse en el sistema quienes no merecen estar ahí; dificultades en los controles, que se agrava cuando estos contribuyentes venden productos o prestan servicios a consumidores finales, porque al no dejar constancia de la compra, será casi imposible que la administración pueda percatarse de la transacción económica, pues no hay huellas de la operación realizada, no se puede saber el nivel de ventas exacto, ocasionando en los demás contribuyentes una percepción de ventaja; la verdadera capacidad económica de estos agentes no se ve reflejada, se la pone en duda, al incluir a quienes no deben estar; se observa ocultación de ingresos y egresos para optar por una categoría no acorde a su verdad; a estos contribuyentes se les obliga a entregar Notas de Venta por transacciones superiores a 12 dólares y las



mismas no generan impuesto, otorgándoles un privilegio de no emisión y entrega de comprobantes de venta; compiten con ventajas, pueden abaratar los costos de sus productos, más aun cuando los bienes que obtienen los adquieren al margen de lo legal; se observa que dentro del sistema hay quienes declararían en 0% por concepto de IVA y además no alcanzarían la base imponible en Renta, sin embargo deben pagar una cuota sin que haya como disminuirla (excepto con trabajadores nuevos) no pueden utilizar mecanismos de deducción, ni beneficiarse de los demás incentivos fiscales para IVA y RENTA; como las Notas de Venta no generan crédito fiscal, los contribuyentes normales (entiéndase a todos los demás) no les interesa solicitar los comprobantes de venta, aunque sirven para justificar la propiedad de los bienes, la misma respuesta se puede obtener en servicios o consumos alimenticios. Todos estos hallazgos explican la falta de adecuación a los preceptos constitucionales.

Es un sistema problemático donde existe una serie de variables sensibles que permiten distorsiones en el RISE, a las cuales se debe atacar. Un sistema simplificado debe buscar: mejorar el cumplimiento voluntario de los pequeños contribuyentes, simplificar sus obligaciones otorgándoles mayor seguridad jurídica; y, mejorar las formas de gestión y control por parte de la Administración Tributaria, pero esos fines se vulneran cuando se quiere tapar la realidad y permanecer en un sistema sin cambios durante mucho tiempo.

Para disminuir las obligaciones fiscales de los pequeños contribuyentes, se necesita al régimen simplificado, pero la simplicidad administrativa de la que se ve investido, no es suficiente, debe encuadrarse en todos y cada uno de los principios tributarios, obteniendo de esa forma la armonía necesaria para su sustento jurídico.

Ya en la doctrina encontramos algunos autores como Darío González, Teodoro Cordón, entre otros que explican cómo deben desarrollarse los regímenes de simplificación, en base a sus criterios y acoplándolos al sistema Ecuatoriano se piensa que:



- Debe profundizarse en los controles, los cruces de información y el análisis presuntivo de los ingresos de los contribuyentes, compararlos con personas naturales no obligadas a llevar contabilidad en semejante situación, puede dar un buen resultado; además implicaría la posibilidad de ejecutar controles a los demás sujetos del régimen, tomando como base los resultados ya obtenidos.
- Dado la simplicidad en sus obligaciones, se debe pensar en forjar nuevos deberes formales igual de simples, las cargas sencillas pueden fortalecer los sistemas de control, por ejemplo en la entrega de comprobantes de venta, al ser tan fáciles de llenar, quienes se encuentran en el régimen, deberían entregarlos por cualquier monto, obligándolos a manifestar todo lo que venden, atacando la posibilidad de ocultar ingresos y llevándolos a practicar para cuando se incorporen en el régimen normal.
- Las declaraciones por mas tediosas que sean, serían muy útiles, para controlar a estos contribuyentes; una presentación anual de los comprobantes de venta, tanto de Ingresos como de egresos, en conjunción con el libro de ingresos y egresos que están obligados a llevar, sería suficiente para que la Administración tenga mayor control. Siendo interesante el obligar a las demás personas del régimen normal a presentar un anexo de contribuyentes simplificados de ventas y de compras; en cuanto a las compras, se debería pensar en otorgar algún beneficio fiscal a quienes presenten esta información, con ello se conseguiría un doble logro, por una parte controlar a los contribuyentes RISE y por otra, al querer aprovechar ese beneficio seguramente los ciudadanos consumirán más en este sector, dando un mayor valor a las Notas de Venta.
- Un área para Pequeños Contribuyentes, dedicada exclusivamente al control, capacitación, planeación de políticas fiscales para el pequeño comerciante y ubicación de nuevos Contribuyentes, será necesaria en el cambio hacia un nuevo sistema, de la experiencia suscitada uno o dos mal inscritos perjudican en gran medida al Estado.



- Quienes están en el RISE, deben ser capacitados en cuanto a sus obligaciones y las del régimen general, para que puedan salir del sistema y empiecen sus declaraciones normales. Por ello podría pensarse en un límite de tiempo en cuanto a la permanencia, con la excepción de los casos puntuales que la administración observe.
- En sus inicios el tema “Incorporación de nuevos Contribuyentes”, era la principal meta del sistema, inclusive por sobre la recaudación, una vez avanzado y entendiendo que ya las personas saben sobre el RISE, es hora de propugnar por la recaudación adecuada, conforme a la verdadera realidad del contribuyente.
- Es incomprensible la supuesta voluntariedad de la incorporación, porque existe la facultad de oficio por parte de la Administración para poder inscribir a quienes no tienen RUC, más bien lo voluntario tendría que ver con su permanencia o no en el Régimen, es decir se mantiene en el RISE o se traslada al régimen normal. Esto dará la posibilidad para que el Área creada para el efecto, pueda ubicar a cualquier persona que ejerza actividad económica y no esté inscrita en el registro único de contribuyentes, solicitándole su cédula de ciudadanía y de inmediato inscribiéndole (debe haber un procedimiento para el efecto que lo creará la Administración). No existe la posibilidad de incorporarse o no al registro público, no es preciso decir que quienes ejercen actividad económica y no se inscriben, tienen la posibilidad de escoger (voluntariedad), eso atenta contra el régimen tributario constitucional que impone el deber a todo ciudadano de cumplir con las cargas fiscales del país, en la medida de sus posibilidades.
- Entraríamos en un régimen que seguirá siendo sencillo, la técnica de la cuota fija por categoría, por tipo de actividad económica y con una escala cuantitativa, será la más idónea para mantenerse, pues de la experiencia Latinoamericana es la que mejores resultados ha dado; sin embargo habrían cambios en el esquema actual, que incluirían variables a ser consideradas, como magnitud física, inventario de bienes y montos de arriendo, además de cuotas progresivas en sentido horizontal y vertical. Un régimen de simplificación deberá ser lo más sencillo posible, pero no por ello será inoperante, la medida justa para el esquema



tributario general será la meta, por ello la técnica legislativa deberá considerar la sencillez en la redacción, libre de presiones exteriores, con claridad y eficacia en las medidas de Control.

- Para el sistema modificado se ha de considerar a los contribuyentes a los que va dirigido, con la finalidad de consolidar las características comunes de ingreso, evitando acaparar a quienes no merecen estar ahí.

Elevar los deberes formales, de tal manera que sean percibidos como beneficiosos por todos los contribuyentes, será la meta a conseguir. Avizoramos la conclusión de que si se mantiene el régimen simplificado en la forma en como está desarrollado, tarde o temprano se convertirá en un desafío jurídico extenuante, que obligará a crear remedios legales muy fuertes para poder controlarlo. El régimen en vez de permitir consignar un mayor grado de equidad, logra el deterioro de ella, por lo tanto debe ser sujeto a cambios importantes.

En el Régimen especial deben ingresar solo aquellos Contribuyentes que por sus condiciones merecen estar, si una persona puede someterse a las normas del régimen común no existe razón alguna para su incorporación. Quienes están en el RISE deben ser vistos como niños, hay que tratarlos como tales, pero debemos entender que algún día crecerán, por tanto cumplirán con las obligaciones del régimen normal y esa debe ser la meta.

“En lo que respecta a la problemática suscitada a partir de la implementación de estos regímenes, se destaca el control residual o la falta de control por parte de las administraciones tributarias, ya sea por las presiones ejercidas por las organizaciones gremiales y/o empresariales en las cuales se encuentran agrupados los pequeños contribuyentes, o por la falta de una decisión política que asuma el costo político y social de controlar a este sector.”⁴⁶

⁴⁶ Darío González; Carol Martinoli y José Luis Pedraza, Op.Cit., p. 234



4.4 Propuesta Modificatoria del Régimen Impositivo Simplificado.

4.4.1 Nuevo modelo de Participación

El RISE actual tiene algunos problemas estructurales, los inicios del sistema en el año 2008 fueron prometedores, es cierto que logró cumplir con su objetivo inmediato como es la inscripción de nuevos contribuyentes, no hay duda que la base del registro público aumento notablemente, además de instalarse aceptablemente en la ciudadanía; más es hora de evolucionar, se debe convertir en una herramienta de mayor utilidad para el control del pequeño contribuyente con acentuación en su aceptación para el cumplimiento voluntario. Existen varios modelos de participación, creados para pequeños Contribuyentes y aplicados en los distintos países de Latinoamérica, la experiencia dice que cada uno otorgo resultados excelentes en sus inicios, por lo que orientase hacia la desaparición del sistema sería atacar los propios principios tributarios que con el comulgan. El principio de capacidad contributiva enseña a tratar en forma distinta a quienes actúan distinto, es decir que los que tienen problemas en el cumplimiento, por falta de entendimiento, enseñanza o por la razón que fuere merecen un trato diferente, no se puede simplemente desprestigiar la utilidad del RISE e intentar que desaparezca, su permanencia se ve como necesaria; pero si se debe limitarlo, de tal manera que las distintas ventajas que ofrece no sean pisoteadas por aprovechadores que se vinculan con artimañas o artilugios.

4.4.2. Descripción del Modelo

Un nuevo modelo de participación, implicaría un cambio de mentalidad en el pensamiento de quienes laboran en la Administración Tributaria y de la población en general. La tarea inicial estaría guiada a forjar una transformación en el pensamiento institucional que considera al pequeño contribuyente como intrascendente, por no aportar significativamente en el ingreso fiscal; y, generar mayor entusiasmo en la población por preocuparse en aprender sobre el sistema tributario, convirtiéndolo en un ente proclive a insertarse en el régimen general. Se debería introducir un modelo diferente: al denominado “pequeño



contribuyente” dejará de conocerse como tal, propiciando en un principio el cambio de su denominación para incentivar al modelo productivo, se llamará “Contribuyente en Expansión”, de tal manera que desde el nombre el régimen cambie. Ya no será el Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano o RISE, se lo conocería como “Régimen Expansivo Simplificado Ecuatoriano” o RESE, el concepto de la nueva redacción está en influir en la mente del Contribuyente, llamarlo pequeño ya es un término peyorativo, en cambio denominarlo en expansión obliga al contribuyente a orientarse en la línea de crecimiento. Al ser un sistema de ventajas no hay duda de que el Contribuyente alcanzaría mayores ingresos pues se le disminuyen cargas fiscales; si bien sigue estando vinculado a lo impositivo, el cambio de denominación lo vuelve más llamativo.

Ese cambio hacia el RESE debe verse como una herramienta útil para la población que siente las ventajas como suyas, eso no debe cambiar, pues el contribuyente al sentirse cómodo avanzará hacia la inclusión voluntaria, luego se introducen cambios que permitan mayor control por parte de la potestad de la Administración Tributaria, otorgándole mecanismos idóneos de vigilancia. Hasta este momento la forma en cómo se redacta su estructura, se basa en poco control y mucho descuido; se permite el ingreso de muchos contribuyentes, pero excluirlos posteriormente, es un problema técnico para la Administración Tributaria, mientras tanto esa postura contrasta con el verdadero fin “facilitar al pequeño contribuyente el cumplimiento tributario”.

El RESE continuaría como un sistema de Cuota fija por escala, pero deberían formarse nuevos estudios por actividad económica para establecer el monto mensual a ser cancelado, con el fin de imponer escalas progresivas de cancelación; en la práctica latinoamericana ha demostrado ser el sistema más eficiente, sin embargo como en otros lados se debe implementar nuevos parámetros de control, con lo cual la Administración Tributaria tendrá mayores elementos de valoración, tal y como sucede en Argentina podemos pensar en observar el monto de consumo de Energía Eléctrica, el Espacio Físico que ocupa, los montos de arriendo cobrados. De esta forma se consigue mayor control pues no será tan sencilla la inclusión de quienes no merecen estar, todo esto iría acompañado de un cuidado minucioso que debe brindar el



Administrador Tributario. El valor de 60.000 dólares en ingresos resulta exagerado para la inclusión, el objetivo es ayudar al pequeño contribuyente, no desalentarlo porque quienes tienen el dinero suficiente para estar en el régimen normal tengan los mismos beneficios; si consideramos la declaración del Impuesto a la Renta de los empleados en relación de dependencia o de las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, observamos que de sus ingresos solo puede haber deducción de gatos personales y hasta un monto máximo que puede ser hasta el 50% del total de sus ingresos gravados sin que supere un valor equivalente a 1.3 veces la fracción básica desgravada de impuesto a la renta de personas naturales, esto contrasta con la equidad tributaria, en donde las cargas fiscales se deben repartir entre todos en base a su capacidad de contribuir. El RISE permite hasta 60.000 dólares para obtener beneficios, pero una persona natural en relación de dependencia solo puede utilizar hasta aproximadamente 23.000 dólares como deducción, luego de lo cual empieza a pagar renta, entonces hay diferencias en las obligaciones, primero porque los pequeños en el RISE no pueden utilizar esas deducciones y siempre deben pagar cuota; y, segundo porque entre 25.000 y 60000, ya hay una gran diferencia, por tanto otorgando un beneficio excesivo. Por ello se debe considerar al salario básico unificado para establecer el monto adecuado de ingresos, es decir que al salario básico se le aumenta el porcentaje que en base a ajustes técnicos se defina con el objetivo de disminuir el monto de inclusión.

La idea está en no dejar al sistema evolucionar sin un cuidado adecuado, en donde pocos pueden hacer mucho, para ello se debe crear un área en la administración tributaria destinada exclusivamente a la eficiencia administrativa para el control del RESE, no solo se encargaran de observar a las personas que ingresen, serán los encargados de depurar la base de contribuyentes excluyendo a quienes se lo merezcan, (lamentablemente debo decir que el estudio del Régimen por parte de la Administración fue conformista y ahora nos encontramos con el problema del RISE, un escudo para contribuyentes que no merecen esas ventajas, pero que están y son difíciles de controlar) un área preocupada en el estudio del Contribuyente en Expansión, que tenga dentro de sus metas mejorar el sistema; además se convierte en un área estratégica del



SRI orientada a la capacitación constante, un grupo de profesionales que deben enseñar a los ciudadanos como tributar para incentivarlos a cuidar sus intereses.

Las exclusiones deben ser analizadas, se trata de conseguir un nuevo contribuyente que cumpla con sus obligaciones, no de dejarlo sin la posibilidad de inclusión; las actividades de prohibida inclusión se desarrollaron con estudios para detectar el verdadero problema que su inscripción puede representar para la administración, pero debe pensarse en que ese mismo posible contribuyente seguirá en la informalidad si no se le ofrecen ventajas, el meollo del asunto está en incluirlo y luego no dejarlo ir, en el caso de los profesionales por ejemplo se les podría hasta ciertos montos permitir estar en el régimen aplicando un límite temporal de permanencia, obligándolo luego a pasar al régimen normal.

En todo esto no debe dejarse posibilidad a la inclusión voluntaria, que inclusive en el actual régimen se convierte en un mero enunciado, pues se le permite a la Administración de oficio incluir contribuyentes en el RISE. Al existir la obligación Constitucional de Contribuir, se tendrá la mejor herramienta para la administración, una verdadera Inscripción de oficio, en donde el AREA DE RESE sea la encargada de ubicar nuevos contribuyentes, incluirlos y darles seguimiento adecuado.

Por estar en expansión, el objetivo será que ya no vendan solo a consumidores finales, sino más bien que sus productos, bienes o servicios, sirvan de argumento para su desarrollo económico y en general para el fortalecimiento del esquema jurídico, por lo tanto este tipo de contribuyentes, deben poder vender a las grandes empresas, el principal limitante será el no sustento de crédito tributario en el IVA que no podrá cambiar debido a que si eso se permitiera habrían muchas distorsiones que admitirían por ejemplo maquillar ventas, la practica internacional recomienda no permitir el sustento de crédito tributarios en el IVA, por lo tanto así se mantendría en el RESE, pero no existiría limites en el monto de ventas permitiendo que si sustenten la adquisición de los productos.



Para el 2014 se observa que la Administración tributaria categoriza las Notas de Venta RISE, colocando montos máximos hasta los que se puede emitir, esto da lugar a que sin problema un contribuyente disminuya los valores de sus ventas, haga dos comprobante o busque otras estrategias, es una práctica que se va convirtiendo en cotidiana, por ello más bien no debe haber límites, un contribuyente del RESE podrá entregar una nota de venta en la que conste el monto total de la venta, sin importar sus cifras, pues esto permitirá mayor control, el cambio fundamental en el sistema será adecuar al mismo para que los contribuyentes en las últimas categorías y de acuerdo al riesgo de evasión, entreguen notas de venta por todo monto, al obtener ventajas también deben haber obligaciones proporcionales, el emitir comprobantes por todo monto les quita el peso de hacer la nota resumen, debiendo si llevar el libro de registros pero de las notas que entrega y de los comprobantes que reciben, y quienes no estén dentro de esas categorías deben llevar la nota resumen, pues si no lo hacen deberá considerarse como no emisión de comprobante de venta. Será el área del RESE quien utilice todos estos datos para ejecutar un control de gran eficiencia. Este es un cambio simple que otorgará mejores resultados.

Para efectos de equidad, se debe establecer categorías de no pago, esto con la finalidad de incluir a la sociedad económicamente activa, que no alcanza la base imponible del impuesto a la renta y que no deben pagar IVA, una categoría de pago O (cero) dólares por actividad (vendedores ambulantes), permitirá un sistema más justo además de la inclusión de muchos nuevos contribuyentes en expansión, y por efectos de control quienes se beneficien de esta categoría deberán demostrar que durante el año calendario en el que se inscriben, no deben pagar ni IVA ni RENTA, para lo cual efectuarán dos declaraciones semestrales.

Se debe implementar una declaración simple y de control, todos los inscritos al termino del ejercicio impositivo, deberán presentar al SRI su libro de ingresos y egresos, con el total de Compras y Ventas, conjuntamente con una declaración jurada, que indique que los datos consignados son los reales y su permanencia en la categoría en la que se encuentra es la correcta, su inobservancia dará



lugar a la exclusión del RESE, con ello existirá mayor control, pudiendo implicar posibles sanciones con mayor relevancia (como la penal), pues esta información será contrastada con los datos de los sistemas.

Se crearía el anexo de Contribuyentes RISE, en donde todas las personas del régimen normal deban presentar los Comprobantes de sus adquisiciones a estos contribuyentes, como mecanismo adecuado del sustento de los bienes adquiridos.

En la recategorización de oficio que la evaluaría el área a cargo, se incluiría un nivel presuntivo de ventas, la administración tributaria tendrá la posibilidad de ejecutar análisis presuntivos del nivel de ingresos, proyectándolos para el resto del período fiscal, en donde si los resultados arrojan a un contribuyente mal categorizado, inmediatamente se lo pasará a la nueva categoría o excluirá de ser el caso (Determinación simplificada)

Un contribuyente recategorizado de oficio, será obligado a emitir y solicitar comprobantes por todo monto durante los tres meses siguientes, deberá presentar una declaración trimestral a la administración, misma que elaborara un análisis minucioso, y si por cualquier motivo se observa que el contribuyente no entregó o solicitó su Comprobantes de Venta, será excluido y pasado al régimen normal, sin perjuicio de las demás responsabilidades que se generen.

Si un contribuyente perteneciente a una categoría inferior ha sido recategorizado a una superior, en caso de reincidencia será inmediatamente excluido pasando al régimen normal.

Si en los controles que implementa la administración para determinar el nivel presuntivo de ventas durante el año, se determina que el contribuyente supera el monto máximo de ingresos, lo excluirá.

Si un Contribuyente RESE, no posee los comprobantes de Venta de su mercadería o no lleva el Libro de Ingresos y egresos, a parte de la sanción de Clausura que debe ejecutarse, debería inmediatamente ser recategorizado en la escala inmediata superior.



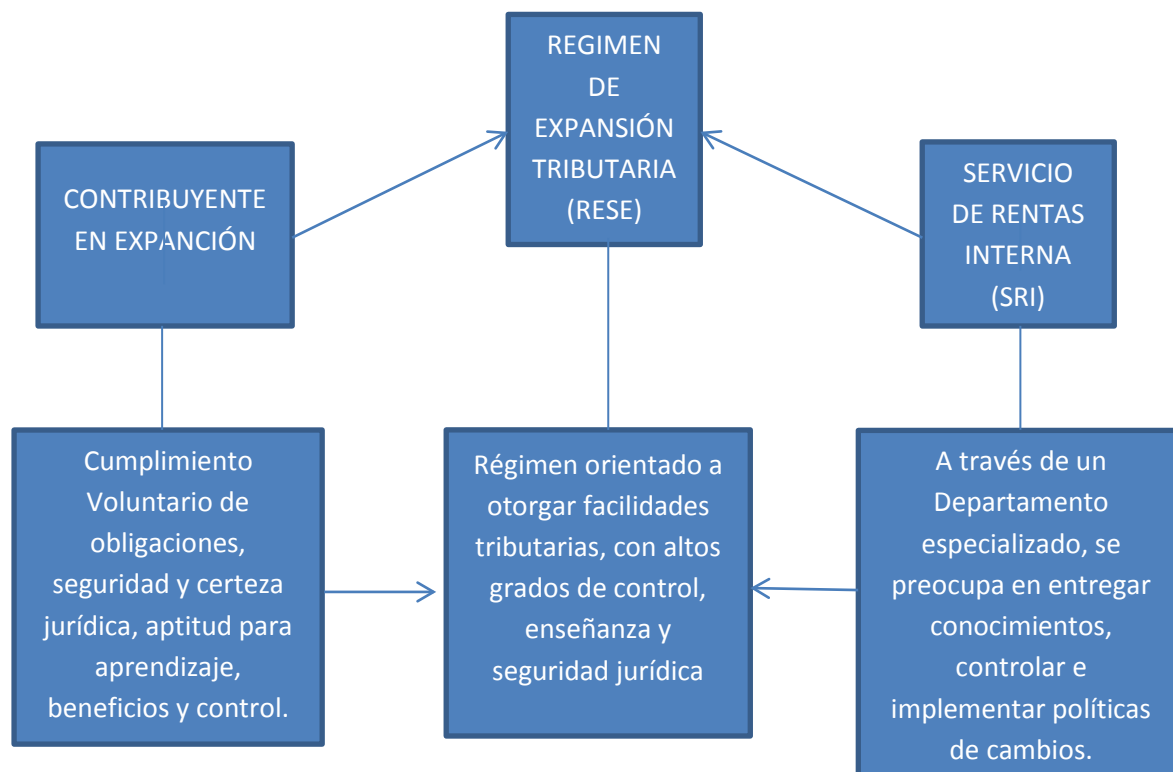
Para fines tributarios y con el fin de Controlar a los profesionales, se permitirá el registro en el RESE, de los nuevos profesionales que cumplan con los requisitos para inclusión, mismos que podrán permanecer un año y como máximo dos cuando la Administración lo Autorice. Se debe crear la categoría por Profesión, y los montos a cancelar, en base a un análisis que ejecute el Estado.

Se trata de una idea basada en el cambio de pensamiento del que hablamos, con el nuevo sistema se crea cultura tributaria desde los niveles bajos, se otorgan beneficios para los sujetos pasivos y la administración posee mayores herramientas de control.

Con el nuevo esquema, se puede combatir mejor a la informalidad, porque el régimen de expansión, le sigue otorgando al contribuyente simplicidad administrativa, pero consigue que la generalidad, eficiencia, transparencia, equidad, progresividad y sobre todo la suficiencia recaudatoria, se conjuguen adecuadamente, debido a que se trata de un sistema que pretende la inclusión de todos quienes escapan del control de la administración, estructurando el trato tributario adecuado, de esta manera se atacará desde una doble perspectiva a la evasión tributaria, combatiendo por un lado el enanismo fiscal y por otro formalizando a contribuyentes, que no solo entenderán sobre las ventajas que ofrece el régimen, sino que además aprenderán como extender sus horizontes, porque el sistema les enseñará a hacerlo.

4.4.3. Esquema Simple de aplicación.

Cuadro 9.
R.E.S.E.



Fuente.- Propia
Elaboración.- El Autor

4.5 Simplicidad y Cumplimiento del Sistema

El nuevo modelo de Participación, se convierte en una necesidad básica de la Administración, la estructura de simplicidad es necesaria para un país, debe haber un cambio de visión, un esquema con mayores controles y con una mayor preocupación en el Contribuyente en expansión, quien observa ventajas al estar constantemente interactuando con el sujeto Activo, un sistema que permite la obtención no solo de información en oficinas sino también en campo, pues se actúa directamente con los ciudadanos.



Se convierte en una propuesta que evalúa los principios tributarios, para conjugarlos en el régimen, eso permitirá conseguir algunos objetivos, lograr inscribir nuevos contribuyentes, generar mayor control de la Administración, aprendizaje por parte de los contribuyentes, evaluación de la verdadera capacidad de contribuir, generación de riesgo subjetivo, menos fraude, sencillez en los procedimientos, con un aroma a mayor equidad.

Parte del sistema actual se mantiene, pues lo que es bueno debe perdurar, pero manejamos una nueva actitud de Interés de parte del Sujeto Pasivo así como del Sujeto Activo, con una buena interrelación se observa mayor entusiasmo del ciudadano por cumplir y de la administración por hacer cumplir.

Por lo tanto el nuevo RESE, se transforma en un tutor de los Derechos Tributarios, consiguiendo un SISTEMA de mayor Eficiencia y Progresividad.



Conclusiones y Recomendaciones.

- Se ha identificado el peligroso desarrollo que el RISE mantendrá, si no es sujeto de cambios trascendentales en el País, durante la prolongación del texto, se ha argumentado que sin duda se trata de un sistema de beneficios; logrando un importante impacto fiscal en la sociedad, se ha legitimado en el estado de derecho actual, pero la seguridad jurídica que representa se hace cada vez más tenue, siendo importante dejar los lineamientos puntuales que lo guiaron en un principio, para evolucionar en su esquema táctico de imposición progresiva.
- Siendo un sistema que ataca principalmente a la informalidad, se lo debe mantener en un país en donde esa forma de trato no ha desaparecido, en la actualidad sufre por sus particularidades, por ello una reestructuración jurídica, con una fuerte construcción estructural se ha vuelto necesaria.
- Un análisis comparativo de los regímenes de simplificación, permitió notar las diferencias del RISE para con los demás regímenes de América Latina, lo que quiere decir que en el ámbito internacional existen prácticas distintas, de las cuales se podría aprender mejor si cada una de ellas lograra concatenarse, un esfuerzo conjunto de las administraciones tributarias se vuelve necesario; por lo pronto se observa que si se aplican parte de esas experiencias al sistema actual se podrán obtener mejores resultados.
- Existe una inconsistencia constitucional, el RISE apareció y se formó a la luz de varios principios fundamentales, sin embargo ahora ya no comulga con todos ellos. Actúa apartado de la luz constitucional, en una especie de estructura mixta, es decir en parte vinculándose a ciertos principios como el de simplicidad administrativa pero alejándose de otros trascendentales en el desarrollo fiscal del país.



- Su trato legal tampoco es el adecuado, el desarrollo social y cultural demuestra la falta de consistencia entre el régimen y las actuales formas de evasión y elusión. Se entiende entonces que a la par de la evolución social debe ir la evolución jurídica del Régimen.
- La visión de incorporación que mantenía el régimen, ya no es suficiente, se debe conseguir la tributación efectiva, no basta con tener en los registros públicos a las personas, sino más bien lograr en torno a sus posibilidades un aporte adecuado al estado Fiscal.
- Combatir la informalidad, en pos de conseguir un estado de derechos justo y solidario, es lo necesario, en donde el trato al pequeño contribuyente (en expansión) se mire en el sentido de otorgarle un trato diferenciado, pero no solo con la disminución de cargas fiscales, sino con un afán de enseñanza de las obligaciones formales en el régimen normal, de tal manera que el sujeto pasivo entienda que bajo el control y tutela de la Administración Pública en el ámbito fiscal, se conseguirá avances importantes para la sociedad.
- El reajuste del sistema, es necesario para conseguir una identidad constitucional adecuada, en donde los principios fundamentales se vean debidamente transparentados, aquello originará que el nuevo régimen funcione mejor, de tal manera que la relación jurídico - tributaria, se vea como beneficiosa para el colectivo en general.
- Conseguir una correcta redistribución de la riqueza, concibiendo las capacidad de contribuir y una adecuada forma de control por parte del sujeto activo, en el nuevo régimen, permitirá un desarrollo social equilibrado; en conjunción con un análisis permanente de los resultados, para lograr nuevos cambios, cada vez que las circunstancias lo ameriten en pos de mejorar su aplicación práctica.



Bibliografía.

- ARA Contadores Públicos. Régimen Simplificado para pequeños Contribuyentes Ley 26.565. Buenos Aires, Ed. Electrónica, 2009. <http://www.aracontadores.com.ar/legislacion/ley26565.pdf>.
- Arias Fernández, Verónica Elizabeth. Moralidad Pública y Tributación en el Ecuador. Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, Área de Derecho. Quito, 2009.
- Asamblea Nacional. Constitución Política del Ecuador. 2008.
- Asamblea Constituyente. Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal. Registro Oficial Suplemento 405 del 29 de diciembre de 2014. Quito, Ecuador.
- Asamblea Nacional. Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios. Registro Oficial N°247 del 30 de julio de 2010. Quito, Ecuador.
- Asamblea Nacional. Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Registro Oficial Suplemento 94 del 23 de diciembre de 2009. Quito, Ecuador.
- Ávila Santamaría, Ramiro. El Neoconstitucionalismo transformador. El Estado y el Derecho en la Constitución de 2008. Quito, Ediciones Abya-Yala, 2011.
- Avilés, Juan Miguel. "Implantación de un modelo de Sistema Simplificado para Ecuador". Fiscalidad (Quito), 1 (2007): 61-99.
- Barrantes Fernández, Jeisel. Propuesta de Controles en la Dirección General de Tributación para el Régimen de Tributación Simplificada.



Universidad de Costa Rica, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Administración de Negocios. San José, Ciudad Universitaria Rodrigo Facio, 2006.

Benalcázar Guerrón, Juan Carlos. El Acto Administrativo en Materia Tributaria, Área de derecho. Universidad Andina Simón Bolívar., Ed. Electrónica, 2004.

<http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/1175/1/T0332-MDE-Benalcazar-El%20acto%20administrativo.pdf>

- Cáceres Mejía, Lorena Beatriz. El Régimen Impositivo Simplificado una solución para disminuir la Evasión tributaria en el sector Informal. Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, Área de Derecho. Quito, 2012
- Cevallos Vaca, María del Carmen. Orientación del Sistema Tributario en el Ecuador a partir de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria. Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, Área de Derecho. Quito, 2011
- Collosa, Alfredo Esteban. Los Regímenes Simplificados para Pequeños Contribuyentes y la actuación de la Administración Tributaria: el caso Argentino
- Congreso Nacional, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Registro Oficial Suplemento 463 del 17 de noviembre de 2004. Quito, Ecuador.
- Congreso Nacional. Código Civil. Registro Oficial Suplemento # 46 del 24 junio de 2005. Quito. Ecuador.
- Congreso Nacional. Constitución Política del ecuador. 1998.



- Coraggio, José Luis. Economía Social y Solidaria El trabajo antes que el Capital. Quito, Ed. Abya-Yala, 2011.
http://www.eurosocialfiscal.org/uploads/documentos/20090703_150705_SIST._TRIBU._AMERICA_LATINA.pdf
- Cruz, María Gabriela. Análisis del Régimen Tributario en la Nueva Constitución. Universidad de las Américas. Facultad de Derecho. Ed. Electrónica, 2009.
<http://dspace.udla.edu.ec/bitstream/33000/1285/1/UDLA-EC-TAB-2009-38.pdf>
- Ezquerro, Teodoro Cordón. La Fiscalidad de la Pequeña y Mediana Empresa: Una reflexión de la Experiencia Española. Revista del CIAT/AEAT/IEF (Madrid), 18 (1999). p.p. 1-61.
- Fuentes Castro, Hugo Javier y otros. Estudio de Evasión Fiscal en el Régimen de Pequeños Contribuyentes. Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey, Campus Ciudad de México, Centro de Estudios Estratégicos. México Distrito Federal, 2011. Ed. Electrónica.
ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_ftp/publicaciones/ITDweb/R__Ejecutivo_19__1_2012FINAL_repecos.pdf
- Galán Melo, Gabriel Santiago. La Igualdad Jurídica en el Régimen Tributario Ecuatoriano y los Supuestos de Discriminación Fiscal en la Nueva Legislación para la consolidación de la Política Económica Nacional. Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, Área de Derecho. Quito, 2012
- García Belsunce, Horacio. Temas de Derecho Tributario. Buenos Aires, Ed. Abeledo-Perrot, 1982.
- Gómez Sabaini, Juan Carlos. Cohesión Social, equidad y tributación. Análisis y perspectivas para América Latina. Santiago de Chile, División de Desarrollo Social CEPAL, 2006.



- González, Darío, Carol Martinoli y José Luis Pedraza. “Sistemas Tributarios de América Latina. Situación actual, reformas y políticas para promover la cohesión social”. Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, Ed. Electrónica, 2009.
http://www.eurosocialfiscal.org/uploads/documentos/20090703_150705_SIST._TRIBU._AMERICA_LATINA.pdf
- González, Darío. “Regímenes Especiales de Tributación para pequeños contribuyentes en América Latina”. Banco Interamericano de desarrollo departamento de integración y programas regionales división de integración, comercio y asuntos hemisféricos instituto para la integración de América latina y el Caribe. s.l., Ed. Electrónica, 2006.
http://issuu.com/idb_publications/docs/_es_9090
- González, Darío. La política Tributaria Heterodoxa en los países de América Latina. Santiago de Chile, Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social (ILPES), 2009.
- González, Darío. Regímenes Especiales de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina. s.l., Banco Interamericano de Desarrollo Departamento de Integración y Programas Regionales División de Integración, Comercio y Asuntos Hemisféricos. Instituto para la Integración de América Latina y el Caribe, Ed. Electrónica. 2006.
http://www.eurosocialfiscal.org/uploads/documentos/20081031_131029_Regimenes_especiales_de_Tributacion_2006.pdf
- Granda, María y Carla Zambrano. ¿Es sostenible el Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano?. s.l., Banco Interamericano de Desarrollo, Ed. Electrónica. Febrero de 2012.
<http://www.espae.espol.edu.ec/images/documentos/publicaciones/articulos/grandawp.pdf>



- Hachig Pérez, Christian Alberto. Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (RISE): su impacto en la Administración Tributaria Ecuatoriana (análisis del período agosto de 2008 - diciembre de 2010). Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Facultad de Ciencias Administrativas y Contables. Quito, 2012. Ed. Electrónica.
<http://repositorio.puce.edu.ec/bitstream/22000/5427/1/T-PUCE-5655.pdf>
- Hernández, Nelson. “La aceptación social del impuesto: La Simplificación de los Sistemas Tributarios”. Conferencia técnica del CIAT Fortalecimiento de la capacidad de la Administración Tributaria. Nápoles. Italia, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT, del 19 al 22 de Octubre 2009.
- Herrera Blanco, García Cristina. Estudio Comparado de los Sistemas Tributarios en América Latina. s.l., Instituto de Estudios Fiscales Ministerio de Economía y Hacienda, Ed. Electrónica, 2010.
http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/fiscalidad_internacional/TributacionAmericaLatina.pdf
- Jacobo, Isabel. Régimen Simplificado para pequeños Contribuyentes, Argentina, Ed. Electrónica, 2011.
<http://www.cpcese.org.ar/file/1321619583.pdf>
- Junquera Valera, Raúl Félix y Joaquín, Pérez Huete. Regímenes especiales de tributación para las pequeñas y medianas Empresas en América Latina. Revista CIAT/AEAT/IEF (s.l.), 21 (2001).
- Leca, María, Ronny Ríos y Ana Sierra. “Causas y Posibles Consecuencias al Incorporar el Monotributo en Venezuela, tomando como base la Experiencia Argentina”. Revista Faces (Carabobo), s.a.
<http://servicio.bc.uc.edu.ve/faces/revista/a15n26/15-26-5.pdf>



- Ley sobre Impuesto a la Renta. Contenida en el artículo 1º del decreto ley nº 824. Publicado en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1974, actualizado al 1 de octubre de 2014. Santiago, Chile.
Loyola Ochoa, Tatiana. Interpretaciones de la Legislación Tributaria Ecuatoriana en lo referente a la Determinación y Caducidad. Universidad Estatal de Cuenca. Facultad de Jurisprudencia. Escuela de Derecho, Ed. Electrónica, 2010.
<http://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/2667/1/tm4374.pdf>
- Malavé Galarza, Loren Adriana y José Leonardo, Matías Sánchez. Evaluación Económica del Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador – RISE - y su Impacto Tributario. Escuela Superior Politécnica del Litoral, Facultad de Economía y Negocios. Guayaquil, Ecuador, 2009. Ed. Electrónica. <http://www.dspace.espol.edu.ec/handle/123456789/7507>
- Pacheco Solano, Juan. Los Principios Constitucionales en el Derecho Tributario Ecuatoriano. Universidad Estatal de Cuenca. Facultad de Jurisprudencia. Escuela de Derecho. Ed. Electrónica, 2010.
<http://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/2682/1/tm4434.pdf>
- Parra, Patricio Alberto. Tributación Simplificada para Pequeñas y Microempresas: Análisis y Propuesta de Reforma para el Caso Chileno. XIII Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF. Chile, Servicio de Impuestos Internos, Marzo de 2000.
- Patiño Ledesma, Rodrigo y Teodoro Pozo Illingworth. Léxico Jurídico tributario. Segunda Edición. Cuenca, Talleres Gráficos Universidad de Cuenca, 2009.
- Patiño Ledesma, Rodrigo. Sistema Tributario Ecuatoriano. s.l., Tribunal Distrital Fiscal, 2003.
- Pecho Trigueros, Miguel. “Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina”. Centro Interamericano de



Administraciones Tributarias – CIAT. s.l., Dirección de Estudios e Investigaciones Tributarias, 2012.

- Pérez Martínez, Alicia. Procedimientos Simplificados de Fiscalización. Revista Trimestre fiscal (Madrid), 2 (2000). p.p. 95-104.
- Perry, Guillermo, y otros. Informalidad: escape y exclusión. Estudios del Banco Mundial sobre América Latina y el Caribe. Washington D.C, Ed. Mayol, Enero 2008, Ed. Electrónica. http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSContentServer/WDSP/IB/2008/08/25/000333037_20080825002558/Rendered/PDF/400080PUB0SPAN101OFFICIAL0USE0ONLY1.pdf
- Resico F, Marcelo. Introducción a la Economía Social de Mercado. Latinoamérica, Edición Olaf Jacof, Ed. Electrónica, S/A. http://www.kas.de/wf/doc/kas_29112-1522-4-30.pdf?111103181357
- Resolución NAC-DGERCGC10-00472 del Servicio de Rentas Internas.
- Resolución NAC-DGERCGC13-00862 del Servicio de Rentas Internas.
- Resolución NAC-DGERCGC13-00883 del Servicio de Rentas Internas.
- Rigby Stephen. Tema 2 El Enfoque Canadiense para reducir la carga de cumplimiento de los Contribuyentes y controlar los costos Administrativos. Ámsterdam, Países Bajos, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT, del 4 al 7 de octubre de 2004.
- Rodrigues, Jefferson José. Tema 2.4 Los Regímenes Simplificados de Tributación, declaración y pago para los Pequeños Contribuyentes, Conferencia técnica, La Capacidad Contributiva, Presupuesto Jurídico y Fundamento de la Tributación. Sicilia, Italia, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT, del 2 al 5 de octubre de 2000.



- Rodríguez, Juan Manuel, María Lorena Chaumont y Tiziana Carla León. “Monotributo: impacto de los Regímenes desde su nacimiento hasta la actualidad”. Universidad nacional de Cuyo. Facultad de Ciencias Económicas. Mendoza, 2011, Ed. Electrónica.
http://bdigital.uncu.edu.ar/objetos_digitales/4742/tesinarodriguez-chaumon.pdf
- Salazar González, Vladimir Rodrigo. Jurisprudencia Constitucional Tributaria en el Ecuador. Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, Área de Derecho. Quito, 2008.
- Sánchez Campos, Ángel, Sonia Rodríguez Jáuregui y Jesús Zumaeta Kawata. Una propuesta alternativa al actual régimen especial de tributación dirigido a las pequeñas y microempresas del Perú. XIII Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF. Perú, Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, s.a.
- Serrano Mancilla, Alfredo. “Análisis de la informalidad en el Ecuador: Recetas Tributarias para su gestión”. Fiscalidad (Quito), 4 (2010): 129-261.
- Servicio de rentas internas. Cuenca. <http://www.sri.gob.ec>. 08/03/2015
- Servicio de Rentas Internas. Introducción a la Teoría General de la Tributación, Principios Constitucionales. Cuenca.
<http://aula.virtualepn.edu.ec/mod/book/view.php?id=33816&chapterid=14333>
- Servicio de Rentas Internas. Manual del Proceso Régimen Impositivo Simplificado. Quito, Departamento de Gestión de Calidad, Dirección Nacional de Planificación y Coordinación, junio 2009.



- Servicio de Rentas Internas. Una Nueva Política Fiscal para el Buen Vivir. Quito, Ed. Abya – Yala, 2012.
- Simone Laso, Carme Amalia. La Equidad Tributaria en el Ecuador. Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario (Quito), XI (2010), Ed. Electrónica. <http://www.iedt.org.ec/images/jornadasec/5.pdf>
- Soler, Osvaldo. Derecho Tributario Económico Constitucional-Sustancial Administrativo-Penal. s.l., Edición la Ley, 2005
- Troya Jaramillo, José Vicente. El Derecho Formal o Administrativo Tributario. s.l. José Vicente Troya Jaramillo, 2009
- Troya Jaramillo, José Vicente. El Nuevo Derecho Constitucional Tributario Ecuatoriano. s.l. José Vicente Troya Jaramillo, s.a.
- Troya Jaramillo, José Vicente. Tributación y Derechos humanos. s.l. José Vicente Troya Jaramillo, s.a.
- Troya, José Vicente. “El Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano”. Memorias de las III Jornadas de Derecho Tributario. Quito, Ed. Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, 2003.
- Vallejo Espinoza, Diego Felipe. El Régimen Impositivo Simplificado del Ecuador (RISE) y su incidencia en el comercio informal. Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, Área de Derecho. Quito, 2013.
- Vargas Riera, Diana Vanesa. Estudio del sistema de Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (RISE) correspondiente a los años 2009 y 2010 y propuesta de mejoras al Régimen con el objeto de Fortalecer la Regularización de las Obligaciones Tributarias de Contribuyentes de baja significancia Fiscal. Universidad Tecnológica Equinoccial. Quito, 2013.



- Vidal Beltrán, Freddy. Análisis del Impacto Fiscal del RISE (Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano) en la recaudación tributaria del Servicio de Rentas Internas. Universidad de Cuenca. Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. Instituto de altos Estudios Nacionales. Servicio de Rentas Internas. 2012, Ed. Electrónica, <http://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/378/1/TESIS.pdf>
- XIII Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF. Argentina, Administración Federal de Ingresos Públicos, s.a.
- Zavala Egas, Jorge. Apuntes Sobre Neoconstitucionalismo, Acciones de Protección y Ponderación, Acción de Inconstitucionalidad, Proceso Constitucional a propósito de un caso de actividad judicial: "La declaración patrimonial". Guayaquil, Jorge Zabala Egas, 2009.

Páginas Web Visitadas. Fecha de última visita en todos los casos 09/03/2015.

- Estado Plurinacional de Bolivia, Servicio de Impuestos Nacionales. Régimen Tributario Integrado.
http://impuestos.gob.bo/index.php?option=com_content&view=article&id=736:moni&catid=166:monitoreoprensa
- Administración Federal de Impuestos Públicos. Monotributo – "Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes"
<http://www.afip.gob.ar/monotributo/>
- Receita Federal. Simples Nacional.
<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Perguntas/Perguntas.aspx>
- Dirección de Ingresos y Aduanas Nacionales. Registro Único Tributario.
http://www.dian.gov.co/descargas/ayuda/guia_rut/content/Responsabilidades1.htm#12



- Ministerio de Hacienda. Dirección General de Tributación. Régimen de Tributación Simplificada.
<http://dgt.hacienda.go.cr/impuestosobrelarenta/Paginas/R%C3%A9gimenSimplificado.aspx>
- Servicio de Impuestos Internos. Régimen de Tributación Simplificada.
http://www.sii.cl/contribuyentes/actividades_especiales/regimen_de_tributacion_simplificada.htm#1
- Dirección Ejecutiva de Ingresos. Manual de Trámites Tributarios.
<http://www.dei.gob.hn/website/uploaded/content/category/791640563.pdf>
- Dirección General de Ingresos. Régimen Simplificado.
<http://www.dgi.gob.ni/interna.php?sec=152>
- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. Orientación Tributaria. Nuevo Régimen Único simplificado.
http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php?option=com_content&view=category&layout=blog&id=43&Itemid=70
- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. Guía Tributaria. Régimen Especial de Renta.
<http://guiatributaria.sunat.gob.pe/tipos-de-contribuyente/regimen-especial-de-renta-rer>
- Dirección General de Impuestos Internos. Procedimiento Simplificado de Tributación basado en compras.
<http://www.dgii.gov.do/contribuyentes/pst/sobrePst/Paginas/PST-Basado-en-Compras.aspx>
- Dirección General de Impuestos Internos. Procedimiento Simplificado de Tributación basado en ingresos.
<http://www.dgii.gov.do/contribuyentes/pst/sobrePst/Paginas/PST-Basado-en-Ingresos.aspx>



- Dirección General Impositiva. Servicios Personales – IRAE – Régimen de estimación ficta ajustes. Ministerios de Economía y finanzas.
- Dirección General Impositiva. Monotributo.
- Organización Internacional del Trabajo. Economía informal en América latina y el Caribe.
- Secretaria de Finanzas. Régimen de Incorporación Fiscal.