



UNIVERSIDAD DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

CARRERA DE ECONOMÍA

Trabajo de titulación, previo a la obtención del título de economista

Tesis:

“La importancia de los contribuyentes especiales en la recaudación de impuestos del Ecuador. Periodo 2012-2017”

Autor:

Sr. Andrés Marcelo Moreno Rosero

Tutora:

Econ. Diana Barrezueta Fernández, MSc.

Agosto, 2018

Guayaquil-Ecuador



FACULTAD: CIENCIAS ECONÓMICAS
CARRERA: ECONOMÍA
UNIDAD DE TITULACIÓN



II



FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE GRADUACIÓN			
TÍTULO Y SUBTÍTULO:	“La importancia de los contribuyentes especiales en la recaudación de impuestos del Ecuador. Periodo 2012-2017”		
AUTOR	Andrés Marcelo Moreno Rosero		
REVISOR	Econ. Diana Barrezueta Fernández		
INSTITUCIÓN:	UNIVERSIDAD DE GUAYAQUIL		
UNIDAD/FACULTAD:	CIENCIAS ECONÓMICAS		
MAESTRÍA/ESPECIALIDAD:	ECONOMIA		
GRADO OBTENIDO:	TERCER NIVEL		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	Agosto 2018	No. DE PÁGINAS:	68
ÁREAS TEMÁTICAS:	Sector tributario		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Contribuyentes especiales, recaudación tributaria, Ecuador, ingresos no petroleros, impuestos.		
RESUMEN/ABSTRACT: El presente trabajo mantiene el objetivo principal de analizar la importancia que el grupo de sujetos pasivos del sistema tributario ecuatoriano, denominado como contribuyentes especiales, posee frente a la recaudación de impuestos obtenida durante los años 2012 al 2017. La metodología utilizada será de tipo descriptiva e histórica con lo que se podrá evidenciar la evolución de los ingresos públicos obtenidos por la existencia de este mecanismo de control utilizado por la Autoridad Tributaria (SRI). De igual forma se dilucidará la incidencia que los Contribuyentes Especiales generan en indicadores socioeconómicos como el empleo, analizando las actividades económicas y jurisdicción territorial en los que se desenvuelven estos contribuyentes. Finalmente se determina la participación de la recaudación tributaria obtenida mediante la aplicación de impuestos a los CE y como este monto contribuye a la generación de tributos del país, pudiendo señalar que la mayor proporción de los ingresos impositivos del gobierno provienen de dichos agentes económicos			
ADJUNTO PDF:	☒ SI	☐ NO	
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: 0988867472	E-mail: darius_andrei1985@hotmail.com	
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN:	Nombre: Econ. Natalia Andrade Moreira Teléfono: 042293083 E-mail: @ucet.fce.ug		



FACULTAD: CIENCIAS ECONÓMICAS



III

CARRERA: ECONOMÍA
UNIDAD DE TITULACIÓN

Guayaquil, 5 de Septiembre del 2018

CERTIFICACIÓN DEL TUTOR REVISOR

Habiendo sido nombrado **ECON. JOSÉ ORDEÑANA ZAMBRANO**, tutor revisor del trabajo de titulación **“LA IMPORTANCIA DE LOS CONTRIBUYENTES ESPECIALES EN LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS DEL ECUADOR. PERIODO 2012-2017”** certifico que el presente trabajo de titulación, elaborado por **ANDRES MARCELO MORENO ROSERO**, con C.I. No. **0921353363**, con mi respectiva supervisión como requerimiento parcial para la obtención del título de **ECONOMISTA**, en la Carrera de **ECONOMÍA** de la Facultad de **CIENCIAS ECONOMICAS**, ha sido **REVISADO Y APROBADO** en todas sus partes, encontrándose apto para su sustentación.

ECON. JOSÉ ORDEÑANA ZAMBRANO

C.I. No. 0915360952



FACULTAD: CIENCIAS ECONÓMICAS



IV

CARRERA: ECONOMÍA
UNIDAD DE TITULACIÓN

Guayaquil, 17 de agosto del 2018

**LICENCIA GRATUITA INTRANSFERIBLE Y NO
EXCLUSIVA PARA EL USO NO COMERCIAL DE LA
OBRA CON FINES NO ACADÉMICOS**

Yo, **ANDRES MARCELO MORENO ROSERO** con C.I. No. 092135336-3 certifico que los contenidos desarrollados en este trabajo de titulación, cuyo título es **“La importancia de los contribuyentes especiales en la recaudación de impuestos del Ecuador. Periodo 2012-2017”** son de mi absoluta propiedad y responsabilidad Y SEGÚN EL Art. 114 del CÓDIGO ORGÁNICO DE LA ECONOMÍA SOCIAL DE LOS CONOCIMIENTOS, CREATIVIDAD E INNOVACIÓN*, autorizo el uso de una licencia gratuita intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la presente obra con fines no académicos, en favor de la Universidad de Guayaquil, para que haga uso del mismo, como fuera pertinente.

ANDRES MARCELO MORENO ROSERO

C.I. No. 092135336-3

*CÓDIGO ORGÁNICO DE LA ECONOMÍA SOCIAL DE LOS CONOCIMIENTOS, CREATIVIDAD E INNOVACIÓN (Registro Oficial n. 899 - Dic./2016) Artículo 114.- De los titulares de derechos de obras creadas en las instituciones de educación superior y centros educativos.- En el caso de las obras creadas en centros educativos, universidades, escuelas politécnicas, institutos superiores técnicos, tecnológicos, pedagógicos, de artes y los conservatorios superiores, e institutos públicos de investigación como resultado de su actividad académica o de investigación tales como trabajos de titulación, proyectos de investigación o innovación, artículos académicos, u otros análogos, sin perjuicio de que pueda existir relación de dependencia, la titularidad de los derechos patrimoniales corresponderá a los autores. Sin embargo, el establecimiento tendrá una licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra con fines académicos.

FACULTAD: CIENCIAS ECONÓMICAS

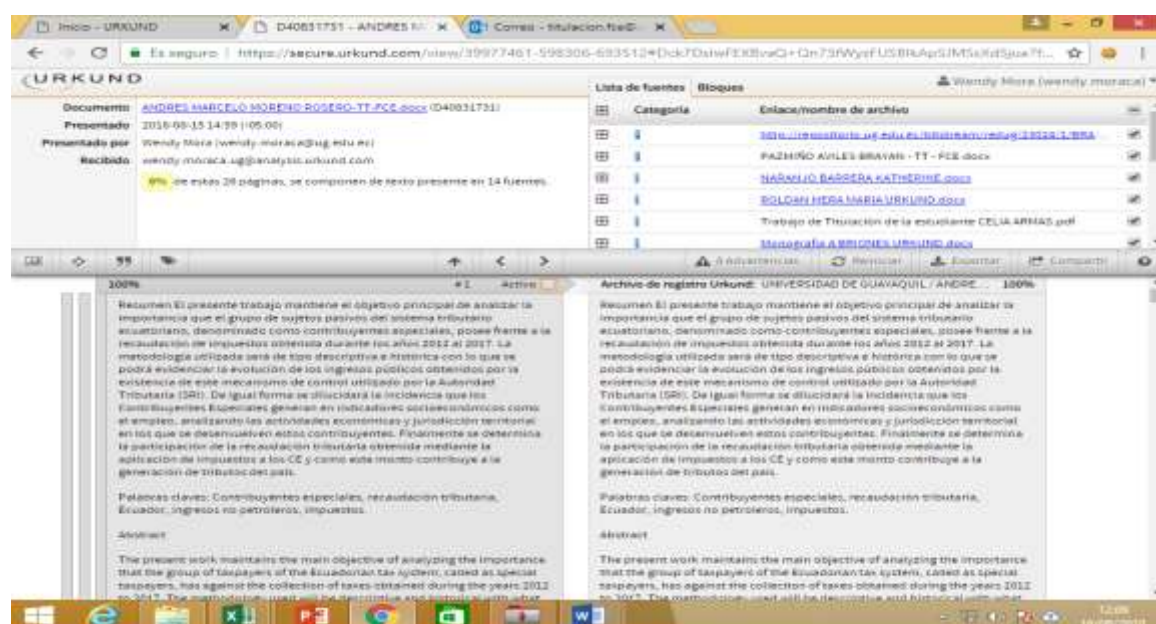
CARRERA: ECONOMÍA

UNIDAD DE TITULACIÓN

CERTIFICADO PORCENTAJE DE SIMILITUD

Habiendo sido nombrado(a) tutor(a) del trabajo de titulación **LA IMPORTANCIA DE LOS CONTRIBUYENTES ESPECIALES EN LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS DEL ECUADOR. PERÍODO 2012 - 2017**, el mismo que certifico, ha sido elaborado por el(la) señor(ita) **Moreno Rosero Andres Marcelo, C.C.: 0921353363**, con mi respectiva supervisión como requerimiento parcial para la obtención del título de **Economista**.

La Unidad de Titulación informa que el trabajo ha sido revisado en el programa anti plagio URKUND quedando el 6% de coincidencia. La Gestora de Titulación agrega su firma al presente para ratificar dicho porcentaje.



<https://secure.orkund.com/view/39977461-598306-693512#Dck7DsIwFEXBvaQ+Qn73fWyzFUSBIkApSJMSsXdSjua7f17lerOGGSbMscAGNlFDhoQcBUpUqKOBJo4nXnjHBz4JohFGiHDiZBJFdGKQpJEInQzyZJGdPGdSVKOMEp3BvLMc23vfXtv62Nfncm2XljO7qnqlz+Zmvz8=>

Dra. Aurora Espinosa Gómez

Econ. Diana Barrezueta Fernández

Gestora de Titulación

Tutor(a)

C.I. 0920279833

C.I. 0920484268



FACULTAD: CIENCIAS ECONÓMICAS



VI

CARRERA: ECONOMÍA
UNIDAD DE TITULACIÓN

Guayaquil, 17 de agosto del 2018

Sra. Economista
Lupe García Espinoza, Ph.D.
CORDINADORA DE FORMACION
FACULTAD CIENCIAS ECONOMICAS
UNIVERSIDAD DE GUAYAQUIL
Ciudad. -

De mis consideraciones:

Envío a Ud. el Informe correspondiente a la tutoría realizada al Trabajo de Titulación **“La importancia de los contribuyentes especiales en la recaudación de impuestos del Ecuador. Periodo 2012-2017”** de la estudiante **ANDRES MARCELO MORENO ROSERO**, indicando ha cumplido con todos los parámetros establecidos en la normativa vigente:

- El trabajo es el resultado de una investigación.
- El estudiante demuestra conocimiento profesional integral.
- El trabajo presenta una propuesta en el área de conocimiento.
- El nivel de argumentación es coherente con el campo de conocimiento.

Adicionalmente, se adjunta el certificado de porcentaje de similitud y la valoración del trabajo de titulación con la respectiva calificación.

Dando por concluida esta tutoría de trabajo de titulación, **CERTIFICO**, para los fines pertinentes, que el estudiante está apto para continuar con el proceso de revisión final.

Atentamente,

Econ. Diana Barrezueta Fernández, MSc.

C.I 090484268

Dedicatoria

Dedicó este trabajo a Dios por haberme dado la fe, la sabiduría e inspiración para elaborar este trabajo de investigación.

A mi madre por apoyarme y darme la confianza para concluir un ciclo más de mi vida.

A mi esposa e hijos porque han sido la fuerza y motivación para seguir adelante día a día.

Agradecimiento

Agradezco a la Universidad de Guayaquil, Facultad de Ciencias Económicas por abrirme sus puertas y formar parte de ella, para así alcanzar una gran meta que es ser economista.

A cada uno de mis maestros de los distintos ciclos cursados que paciencia y ahínco impartieron sus conocimientos, en especial a la Econ. Diana Barrezueta Fernández, MSc. tutora de mi Trabajo de Titulación, por su colaboración en el desarrollo del presente trabajo.

Índice general

Introducción.....	1
Capítulo I.....	3
Generalidades	3
1.1 Planteamiento del problema	3
1.2 Justificación	4
1.3 Objetivos.....	4
1.3.1 Objetivo general	4
1.3.2 Objetivos específicos.....	5
1.4 Delimitación	5
1.5 Hipótesis	5
1.6 Metodología.....	5
Capítulo II.....	7
Marco Conceptual.....	7
2.2 Concepto de impuestos	8
2.3 Tipo de impuestos.....	9
2.4 Clasificación de los impuestos	10
2.5 Régimen tributario ecuatoriano	11
2.5.1 Autoridad tributaria.	11
2.5.2 Tipos de contribuyentes.....	12
2.6 Contribuyentes especiales.....	14
2.6.1 Parámetros a considerar para ser CE	14
2.6.2 Obligaciones de los Contribuyentes Especiales:	15
2.7 Marco legal	17
Capítulo III	19
Recaudación tributaria en Ecuador.....	19
3.1 Evolución de la recaudación tributaria	19
3.2 Por grupo de impuestos	21
3.3 Por provincia de generación	23
3.4 Participación de la recaudación tributaria frente a los ingresos públicos.....	25
3.5 Relación entre gasto público y tributación	28
3.6 Evolución de la presión fiscal.....	30
3.7 El rol de la política fiscal en la economía.....	31
Capítulo IV	35

Incidencia de los Contribuyentes Especiales en la recaudación tributaria	35
4.1 Antecedentes.....	35
4.2 Evolución del número de CE.....	36
4.2.1 Contribuyentes especiales por provincia o región.	37
4.3 Principales actividades desempeñadas por los CE	38
4.4 Recaudación tributaria obtenida de los CE	41
4.5 Participación de los CE frente a la recaudación tributaria del Ecuador	44
4.6 Importancia de los CE en la economía ecuatoriana.....	46
Conclusiones.....	49
Recomendaciones	50
Bibliografía.....	51

Índice de tablas

Tabla 1 Facultades de la Administración Tributaria	12
Tabla 2 Tipo de contribuyentes en Ecuador	13
Tabla 3 Parámetros para la selección de los contribuyentes especiales	14
Tabla 4 Recaudación tributaria por provincia de generación. Promedio 2010-2017	24
Tabla 5 Presión fiscal en el Ecuador. Años 2010-2016.....	30
Tabla 6 Cantidad de contribuyentes especiales según provincia de establecimiento. Año 2017.	38
Tabla 7 Distribución de los contribuyentes especiales en Ecuador, según sector económico. Año 2017.....	40
Tabla 8 Evolución de la recaudación tributaria obtenida de los Contribuyentes Especiales. Años 2008-2017.	41
Tabla 9 Recaudación tributaria de los Contribuyentes Especiales, según actividad económica. Promedio 2012-2017.....	43

Índice de figuras

Figura 1 Clasificación de los impuestos.....	10
Figura 2 Evolución de la recaudación tributaria en Ecuador. Años 2010-2017.....	19
Figura 3 Evolución de la recaudación tributaria por grupo de impuestos. Años 2010-2017.	21
Figura 4 Evolución de la recaudación tributaria frente a los ingresos del Gobierno central. Años 2010-2016.	26
Figura 5 Relación del gasto público frente a la recaudación tributaria. Años 2010-2016.	28
Figura 6 Tipo de política fiscal.....	33
Figura 7 Evolución de la cantidad de Contribuyentes Especiales, años 2008-2017.	36
Figura 8 Evolución de la recaudación tributaria de los contribuyentes especiales frente a la recaudación tributaria total del Ecuador.	45
Figura 9 Personal ocupado por empresa según su clasificación. Año 2016.....	47

Índice de anexos

Anexo 1 Evolución de la recaudación tributaria de los Contribuyentes Especiales según actividad económica. Años 2012-2017.	53
---	----

**FACULTAD: CIENCIAS ECONÓMICAS****CARRERA: ECONOMÍA
UNIDAD DE TITULACIÓN**

“La importancia de los contribuyentes especiales en la recaudación de impuestos del Ecuador. Periodo 2012-2017”**Autor:** Andrés Moreno Rosero**Tutora:** Diana Barrezueta Fernández**Resumen**

El presente trabajo mantiene el objetivo principal de analizar la importancia que el grupo de sujetos pasivos del sistema tributario ecuatoriano, denominado como contribuyentes especiales, posee frente a la recaudación de impuestos obtenida durante los años 2012 al 2017. La metodología utilizada será de tipo descriptiva e histórica con lo que se podrá evidenciar la evolución de los ingresos públicos obtenidos por la existencia de este mecanismo de control utilizado por la Autoridad Tributaria (SRI). De igual forma se dilucidará la incidencia que los Contribuyentes Especiales generan en indicadores socioeconómicos como el empleo, analizando las actividades económicas y jurisdicción territorial en los que se desenvuelven estos contribuyentes. Finalmente se determina la participación de la recaudación tributaria obtenida mediante la aplicación de impuestos a los CE y como este monto contribuye a la generación de tributos del país, pudiendo señalar que la mayor proporción de los ingresos impositivos del gobierno provienen de dichos agentes económicos.

Palabras claves: *Contribuyentes especiales, recaudación tributaria, Ecuador, ingresos no petroleros, impuestos.*



FACULTAD: CIENCIAS ECONÓMICAS

**CARRERA: ECONOMÍA
UNIDAD DE TITULACIÓN**

**“The importance of special taxpayers in Ecuador's tax collection.
Period 2012-2017”**

Author: Andrés Moreno Rosero

Advisor: Diana Barrezueta Fernández

Abstract

The present work maintains the main objective of analyzing the importance that the group of taxpayers of the Ecuadorian tax system, called as special taxpayers, has against the collection of taxes obtained during the years 2012 to 2017. The methodology used will be descriptive and historical with what may be evidenced the evolution of public revenues obtained by the existence of this control mechanism used by the Tax Authority (SRI). Likewise, the incidence that Special Taxpayers generate on socioeconomic indicators such as employment will be elucidated, analyzing the economic activities and territorial jurisdiction in which these taxpayers operate. Finally, the participation of the tax collection obtained through the application of taxes to the EC is determined and how this amount contributes to the generation of taxes of the country, being able to indicate that the greater proportion of the tax revenues of the government come from these economic agents.

Key Words: *Special taxpayers, tax collection, Ecuador, non-oil revenues, taxes.*

Introducción

La importancia que los impuestos, como herramienta de política fiscal al alcance del Estado, mantiene en una economía, va más allá de ser simple generadora de ingresos públicos, ya que sus fines pueden conllevar aspectos de índole socioeconómica, normativa de consumo e inclusive para la reducción de desigualdades y la consecución de la garantía de los derechos de las personas. De modo que los ingresos fiscales, entendiéndose por estos a todos aquellos recursos percibidos por el Estado por contraprestación de sus servicios o la venta de bienes, o las transferencias, mantienen un sentido de trascendencia para la operación de financiamiento estatal, y con este la capacidad del gobierno para cumplir con el desarrollo de sus actividades. Con base en esta consideración, el régimen tributario ecuatoriano, siendo el Servicio de Rentas Internas la entidad que representa a la Administración Tributaria del Estado, ha considerado la implementación de un mecanismo de control denominado ‘Contribuyentes Especiales’(CE), que posee una historia de utilización superior a los 20 años desde su creación en 1995, fue propuesto para facilitar el estudio tributario y el análisis que este conlleva, como medida estrategia para el fundamento detrás de la aplicación de políticas económicas en el país.

Para inicios de este mecanismo, se contemplaban alrededor de 575 Contribuyentes Especiales, los mismos que al final del siglo XX ascendieron a 2.288 y en la actualidad suman más de 5.000 personas naturales y jurídicas, que, por su importancia en la generación de impuestos, forman parte de un catastro elaborado por el SRI. Durante el desarrollo de este trabajo de investigación se podrán denotar aspectos importantes en cuanto a la naturaleza de los Contribuyentes Especiales, así como a la evolución de la recaudación tributaria registrada en los últimos años en Ecuador, y en cuantificar el monto de participación de los Contribuyentes Especiales frente al total generado. De igual forma se analizará el comportamiento del número de CE para el periodo delimitado en la propuesta de investigación, así como los sectores económicos que mayor incidencia mantuvieron en cuanto al cobro de impuestos. Por tanto, el presente trabajo estará estructurado en cuatro capítulos, los mismos que se detallan a continuación.

En el primer capítulo se presentarán las generalidades de la investigación, contemplando el planteamiento del problema, justificación, objetivos, hipótesis, entre otros.

Durante el segundo capítulo se exhibe el marco teórico, conceptual y referencial acerca de la temática planteada en este trabajo, considerando la exposición los fundamentos detrás de la existencia de los tributos e impuestos como mecanismos para favorecer la operación gubernamental, realizando a detalle del segmento de contribuyentes especiales y como éstos se articulan dentro del sistema tributario del Ecuador.

Para el tercer capítulo se realiza un detalle al respecto de la recaudación tributaria en el país, pudiendo evidenciar cifras estadísticas al respecto de la percepción de ingresos derivados de la carga impositiva.

Finalmente, para el cuarto y último capítulo se manifiesta los resultados alcanzados inherentes a la participación del grupo de contribuyentes especiales frente al monto de recaudación impositiva total, y como este segmento de personas naturales y jurídicas contribuyen al desarrollo de la economía nacional.

Capítulo I

Generalidades

1.1 Planteamiento del problema

A través de la historia, los distintos gobiernos han planteado recaudar ingresos mediante la imposición de tasas y tributos que afectan directa e indirectamente al sujeto pasivo de un sistema tributario, siendo el objeto de aplicación su renta u operaciones de consumo mercantil y demás transacciones que se realicen entre los agentes económicos. El Estado ecuatoriano tiene, al igual que los demás países, diversas tasas impositivas, cada una de estas con su objetivo, disminuir la pobreza, reducir la brecha de desigualdad, incrementar los ingresos de las arcas fiscales, entre otras, a pesar de esto, existen diferencias en cada una de estas tasas que implican una afectación diversa de un sujeto natural con una sociedad, de una persona de escasos recursos con los dueños del capital, lo que significa que el pago de un impuesto podría alterar su afectación conforme sea quien lo paga.

La aplicación de impuestos suele ser controversial, mal vista por aquellos grupos económicos que resultan ser afectados, lo que provoca un descontento poblacional reflejado en la postura contraria de estos sectores frente al manejo gubernamental. En el caso ecuatoriano, a raíz de que se instauró en el poder el expresidente Rafael Correa a inicios del 2007, empezó, desde el ejecutivo, una constante lucha social por la reducción de las brechas de desigualdades e inequidades económicas que al día de hoy existen en la sociedad ecuatoriana, considerando la aplicación de tributos a grupos que han ‘manejado’ la economía del país, como los bancos y grandes empresarios, que durante décadas se valieron de la deficiencia de una administración tributaria desordenada para evadir sus responsabilidades fiscales.

Dentro del régimen tributario ecuatoriano existe el espectro conocido como ‘contribuyentes especiales’, que hace referencia a toda persona natural o sociedad que, por su importancia recaudatoria e interés estratégico, la Administración Tributaria le otorga esta categoría (SRI, 2017). Este grupo de sujetos pasivos tributarios comprende, por lo general, a empresas grandes cuya operación supone un elevado nivel de ventas, lo que, por consiguiente, se traduce en un considerable pago de impuestos, no obstante, empresas públicas (gobiernos autónomos descentralizados, hospitales, fundaciones, etc.) también conforman a este grupo. De acuerdo con el Catastro de Contribuyentes Especiales, elaborado por el Servicio de Rentas Internas, al mes de septiembre del 2017

existían, a nivel nacional, 5.125 personas naturales o jurídicas que serían catalogados como Contribuyentes Especiales, agrupando a sujetos pasivos de diversos sectores económicos.

En el Ecuador existen alrededor de 14 grupos de impuestos, entre los que se destacan, por su importancia en la recaudación tributaria, el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto a la Renta (IR) y el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE). Durante el año 2016, el nivel de ingresos estatales percibidos por la aplicación de impuestos alcanzó un monto de US\$ 11.135 millones, representando, de acuerdo con la información estadística del Banco Central del Ecuador (BCE), un 57% de los ingresos no petroleros y un 46% de los ingresos totales registrados durante este año fiscal. Pudiendo denotarse la importancia que las tasas impositivas mantienen con respecto al financiamiento público.

De modo que, en base a estas consideraciones se parte de la disyuntiva de no conocer cuál es el aporte del grupo de sujetos pasivos que conforman el régimen tributario del Ecuador, catalogados como contribuyentes especiales, frente a la recaudación final impositiva para cada año. Para lo cual, y en base a lo planteado anteriormente, se procede a elaborar la siguiente pregunta de investigación que busca resumir la problemática de la propuesta presentada:

¿Cuál ha sido el aporte de los Contribuyentes Especiales en los niveles de recaudación tributaria del Ecuador durante estos últimos años (2012-2017)?

1.2 Justificación

El presente trabajo parte de la premisa de que el grupo de sujetos pasivos catalogados como Contribuyentes Especiales supone un sector importante dentro del agregado tributario del Ecuador, por lo que se justifica en la búsqueda de resultados que permitan corroborar la importancia de este sector en la economía nacional. Analizando su contribución a la obtención de recursos fiscales que permiten el financiamiento de la operación estatal.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo general

Analizar la importancia de los contribuyentes especiales en la recaudación de impuestos del Ecuador durante los años 2012-2017

1.3.2 Objetivos específicos

- Describir los fundamentos que sustentan la existencia de los contribuyentes especiales en el Ecuador
- Determinar los niveles de recaudación tributaria del país para los últimos años (2012-2017)
- Analizar la contribución de los contribuyentes especiales frente a la recaudación total de impuestos.

1.4 Delimitación

Delimitación temporal: Para el desarrollo de este trabajo se optó por delimitar el periodo de estudio entre los años 2012-2017. El mismo que mantiene un espacio temporal que permitirá analizar de manera histórica la evolución de las variables consideradas en los objetivos de la investigación.

Delimitación espacial: El objeto de estudio estará determinado por los Contribuyentes Especiales que conforman el régimen tributario ecuatoriano, los mismos que se encuentran ubicados en todas las provincias del Ecuador. De modo que el estudio estará delimitado en este grupo de sujetos pasivos y en su participación frente a la recaudación total del sector público.

Delimitación social: Por su parte, el alcance social de este trabajo considerará a las personas naturales y sociedades que estén considerados dentro del grupo de Contribuyentes Especiales, así mismo, a la población en general que se beneficie del cobro de impuestos recolectados por el Estado, y en cómo su aplicación conlleva beneficios para su vida.

1.5 Hipótesis

Durante los años 2012-2017, los Contribuyentes Especiales fueron responsables de generar la mayor parte de la recaudación tributaria registrada en el Ecuador.

1.6 Metodología

En la elaboración del siguiente trabajo de titulación se utilizará el método histórico- comparativo partiendo de una investigación de los contribuyentes especiales - fundamentos, base legal- y como este grupo de sujetos pasivos del régimen tributario ecuatoriano participa en la generación de recaudación tributaria en el país. A través de

la implementación del método cuantitativo se obtendrá información estadística de las principales entidades de control tributario, destacando al Servicio de Rentas Internas como organismo regulador. Así mismo, se elaborarán tablas y gráficos que permitirán presentar de manera más eficiente los datos obtenidos de páginas web institucionales, como:

- ✓ Servicio de Rentas Internas (SRI)
- ✓ Banco Central del Ecuador (BCE)
- ✓ Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC)

Capítulo II

Marco Conceptual

2.1 Antecedentes de los impuestos en Ecuador

La historia en general ha demostrado que todo acontecimiento político, económico y social se encuentra interrelacionado, y la tributación del Ecuador no se excluye de esta realidad. En las épocas de la Colonia y la República, la carga impositiva, además de constituir una herramienta gubernamental de generación de ingresos, sirvió como instrumento de dominación. Décadas más adelante, el esquema tributario empezó a configurarse, siendo sujeto de varias reformas y estructuraciones que respondían a la coyuntura, especialmente política y social de cada época. Todo este proceso sirvió como antecedente de las actuales reformas tributarias, cuyo fin último no sólo es la captación de ingresos, sino llegar a un conjunto de tributos progresivos y equitativos que sea un elemento para la construcción del bienestar de la población de acuerdo con el postulado del Buen Vivir plasmado en la Carta Magna vigente.

Un rasgo determinante de la tributación en Ecuador, desde la colonia hasta el primer lustro del siglo XXI, fue la inclinación de la evolución doctrinaria hacia las tendencias internacionales. Es decir, la evolución del conjunto de impuestos respondía a un proceso exógeno: las tendencias tributarias de las grandes economías mundiales fueron implantándose en nuestro país, y el debate, la reflexión y la investigación sobre temas tributarios y fiscales estaba en manos de los expertos internacionales que opinaban y asesoraban a los hacedores de política (hecho que comenzó con la Misión Kemmerer). Esta realidad comenzó a cambiar desde el año 2007, con una nueva constitución y un nuevo modelo de convivencia que han generado un proceso endógeno en el que la política tributaria precautela la justicia y la redistribución de la riqueza. Si bien, no se deja atrás completamente modelos internacionalmente establecidos como la tributación de la renta global o las tendencias de impuestos ambientales, por poner solo dos ejemplos, sí ha existido un giro en la nueva filosofía de los impuestos: la construcción de un pacto fiscal sustentado sobre la distribución de la riqueza a gran escala que promueva el bienestar y genere oportunidades para todos y todas.

2.2 Concepto de impuestos

Para comprender los fundamentos detrás de lo que se conoce como recaudación tributaria, es necesario presentar un marco conceptual que explique de manera clara lo que los impuestos, como instrumento de política fiscal, abarcan. De modo que en este apartado se expondrán todo lo referente al sistema tributario ecuatoriano.

De acuerdo con Torres (2006) los impuestos son: “auténticas contribuciones que los gobernados tienen el deber de aportar al Estado y que a su vez, éste tiene la obligación de exigirles, para solventar las necesidades sociales y el gasto público generado por la organización política social, que tiene como finalidad la obtención del bien común y el cumplimiento de sus fines” (pág. 5). La definición expuesta por este autor señala el principal aspecto que la utilización de los impuestos persigue, siendo esta la de actuar como medio de financiamiento del Gobierno central, que en sus obligaciones para lo cual sus representantes fueron elegidos, será la de garantizar el cumplimiento de los derechos contemplados en la Constitución.

Otra definición señala que el uso de los impuestos, en el marco jurídico, comprende al acto ejercido por el Estado, derivado del ejercicio de su poder, que posee un carácter obligatorio para los sujetos pasivos del sistema tributario, sin que esto signifique que su contribución reciba una retribución directa o inmediata (Ramos, 2012). Las tasas impositivas poseen la naturaleza de ser exigidas, se vuelve irrelevante si la persona natural o jurídica este de acuerdo con la tasa establecida, ya que la aplicación de tributos se sustenta en un principio de generalidad e igualdad que se reflejaría en la consecución del beneficio colectivo.

No obstante, los fines para los cuales se cree cada impuesto pueden ser distintos, y estos dependerán de los objetivos de política económica que considere el Estado en cuestión. De acuerdo con el Código Tributario que rige la actividad en el Ecuador, en su Título I Art. 6, se establece que la finalidad de los impuestos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, presentan los siguientes alcances:

- Estimular la inversión, reinversión y el ahorro;
- Atender a las exigencias de estabilidad y progreso social;
- Procurar una mejor distribución de la renta nacional.

Como se puede apreciar, los impuestos comprenden una de las herramientas de política económica que mayores resultados puede presentar si se maneja de manera oportuna y adecuada. Alineando la política tributaria al logro de objetivos aunados a la

consecución del desarrollo económico a la par del desarrollo, puede significar un importante progreso para la sociedad en general. En el caso del Ecuador, la política fiscal se enmarca en los objetivos contemplados en el Plan Nacional del Buen Vivir (PNBV), la misma que busca la reducción de las desigualdades económicas presentes en la sociedad, al igual que la garantía de los derechos elementales de cada una de las personas.

2.3 Tipo de impuestos

Luego de conocer el concepto de impuestos, hay que destacar que tipos de estos existen en un sistema tributario. Partiendo de que existen diversas formas de categorizar a los impuestos, sin embargo, para el propósito de esta investigación expondremos la que se refiere a su base imponible, los mismos que pueden ser:

- Progresivos;
- Regresivos, y;
- Proporcionales.

Un impuesto progresivo es aquel cuya tarifa o cuota de aplicación, se incrementa en medida que lo hace su base imponible. Una muestra clara de estos sería el Impuesto a la Renta a las personas naturales, el mismo cuya tarifa dependerá del nivel de ingresos que el sujeto pasivo registre, es decir, entre más gane el contribuyente, mayor será el valor a pagar por concepto de impuestos.

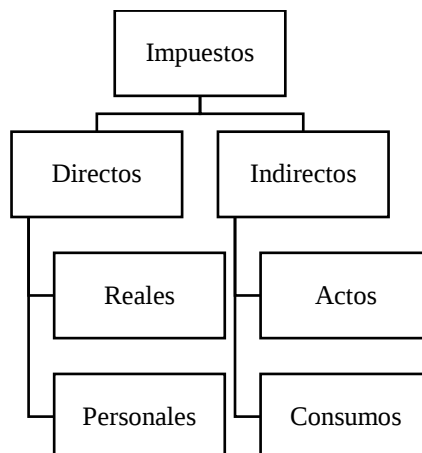
Por otro lado, los impuestos regresivos, que se refieren a aquellos que cuando a menor ganancia o renta, mayor es el porcentaje de impuestos a pagarse sobre el total de la base imponible (Fuentes, 2012). En otras palabras, este tipo de impuestos consideran lo relativo del pago del impuesto frente a los ingresos de un contribuyente, un ejemplo sería el Impuesto al Valor Agregado (IVA), cuya tasa en el Ecuador es del 12% para las operaciones de consumo de determinados bienes y servicios, este tributo no considera la renta del individuo, ya que grava directamente el valor de la operación mercantil.

Por último, encontramos a los impuestos cuya base imponible es proporcional, los mismos que, en esencia, significan que la tarifa del tributo se mantendrá igual independientemente de si aumenta o disminuye la base imponible.

No obstante, existe una clasificación más general de los impuestos, que hablan sobre la incidencia del tributo frente a los individuos, la misma que de detallará a continuación.

2.4 Clasificación de los impuestos

Figura 1 Clasificación de los impuestos



Adaptado del SRI. Elaboración propia.

La figura 1 nos muestra la clasificación general de los impuestos. Como se dijo anteriormente, los impuestos se dividen en dos grandes grupos, directos e indirectos. Los impuestos directos son aquellos que gravan la percepción de una renta o la tenencia de un patrimonio y pretenden que una determinada persona no pueda conceder derecho alguno para trasladar la carga tributaria a un tercero, es decir, el impuesto directo es una unidad absoluta entre el titular y el hecho gravado. Es importante señalar que dicho gravamen tiene en vista una manifestación inmediata a la riqueza, renta en su producción o incorporación al patrimonio. Los impuestos directos, pueden ser personales y reales, ya que son percibidos sobre el conjunto o sobre una parte de las rentas de un contribuyente teniendo en cuenta su persona o los índices de su tenor de vida; a éstos se los denomina personales; mientras que los reales, son aquellos que se perciben sobre las diversas categorías de rentas consideradas diferentes. Esta es la definición que se deduce de numerosos tratados internacionales, estipulados entre sí, para evitar la doble tributación.

Por su parte, los impuestos indirectos hacen del consumo su principal objetivo. Su nombre radica en que no afecta de manera directa los ingresos de un contribuyente, sino que recae sobre el costo de algún producto o mercancía, es decir impuesto a las personas indirectamente a través de la compra de bienes y servicios. En otras palabras, este tipo de impuesto es cobrado al momento de realizar la transacción comercial, además de realizar otro tipo de transacciones como es el caso de la importación y sus respectivos impuestos. Este tipo de impuesto incide sobre los componentes del ingreso en el

momento en que no comienza a integrar el patrimonio, sino que sale de éste por utilización del mismo, se puede decir que son los que gravan los actos de disposición de patrimonio como son los consumos y no los momentos de la adquisición patrimonial, los cuales inciden sobre el gasto de la renta que se ha percibido o sobre la circulación o transmisión de los bienes, permitiendo traspasar la carga tributaria del contribuyente a un tercero a partir de un mecanismo de traslación. El más importante es el impuesto al valor agregado (IVA), el cual constituye una parte importante de los ingresos tributarios en muchos países del mundo, ya que el porcentaje del impuesto del 12% para el caso de Ecuador, no varía, es decir se mantiene sin importar la base imponible o el monto de la adquisición comercial.

2.5 Régimen tributario ecuatoriano

En este intervienen el ‘sujeto activo’ que según indica el Código Tributario en su Art. 23, será el Estado ecuatoriano, representado por la Autoridad Tributaria. En contraparte, tenemos a los sujetos pasivos contemplados en el Art. 24 del mismo documento, que señala que será toda aquella persona natural o jurídica que está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, ya sea siendo contribuyente o responsable.

De esta forma el régimen o sistema tributario en el Ecuador se sustenta en una estructura impositiva que sirva para disminuir las desigualdades y que persigan el logro de la justicia social para sus habitantes.

2.5.1 Autoridad tributaria. El sistema tributario ecuatoriano estará representado por el Servicio de Rentas Internas. Esta entidad pública se creó el 2 de diciembre de 1997, luego de que en el Ecuador se evidenciaran varios episodios de una elevada evasión tributaria causada por la irreverente cultura tributaria que perjudicaba a la sociedad en general al negar recursos fiscales. De acuerdo con el portal web del SRI¹, esta institución posee la misión de “gestionar la política tributaria, en el marco de los principios constitucionales, asegurando la suficiencia recaudatoria destinada al fomento de la cohesión social”.

En el marco tributario se establecen dos actores al momento de hacer efectivo un impuesto: el sujeto activo y el sujeto pasivo. El sujeto activo será el Estado ecuatoriano, y será representado por el SRI. Los sujetos pasivos serán las personas naturales,

¹ <http://www.sri.gob.ec/>

sucesiones indivisas y las sociedades que sean objeto de aplicación de la tasa impositiva.

Tabla 1

Facultades de la Administración Tributaria

Facultad	Descripción
Determinadora	La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados por la administración activa tendientes a establecer la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.
Resolutiva	Las autoridades están obligadas a expedir resolución motivada respecto las consultas, peticiones, reclamos o recursos que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración tributaria.
Sancionadora	En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la ley.
Recaudadora	La recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo.

Adaptado del Código Tributario. Elaboración propia.

Como lo muestra la tabla no. 1, el SRI, como responsable de la administración tributaria en el Ecuador, posee distintas facultades o potestades, aparte de realizar el cobro de impuestos, mantiene a su vez la posibilidad de establecer sanciones, resoluciones y determinaciones en base a escenarios que se presenten en el ejercicio de sus actividades, que involucren, en ocasiones, a los sujetos pasivos de los tributos.

En cuanto a la importancia del SRI respecto al Plan Nacional del Buen Vivir, cabe destacar el objetivo número 8 del PNBV 2013-2017, que se refiere a consolidar el sistema económico social y solidario, de forma sostenible, que, de entre todas las políticas consideradas para su cumplimiento, considera el fortalecimiento y la eficiencia del sistema tributario. Partiendo de la premisa de que el uso eficiente de tributos puede contribuir directamente a la mejoría en la distribución y redistribución de la riqueza.

2.5.2 Tipos de contribuyentes. De acuerdo con el Servicio de Rentas Internas existen dos maneras de clasificar a los contribuyentes en el Ecuador: por tipo y por clase. En el Código Tributario se establece el concepto de contribuyente, este se refiere a: “la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador” (Código Tributario, 2005, pág. 5).

De modo que se identifican tres tipos de contribuyentes, según se puede apreciar en la tabla a continuación.

Tabla 2**Tipo de contribuyentes en Ecuador**

Contribuyentes	Descripción
Persona natural	Son todos los individuos nacionales y extranjeros que realizan actividades económicas en el Ecuador. Estos pueden ser de dos tipos: los obligados a llevar contabilidad y los que no llevan contabilidad.
Persona jurídica	Son las sociedades; este grupo comprende a todas las instituciones del sector público, a las personas jurídicas bajo control de las Superintendencias, las organizaciones sin fines de lucro, los fideicomisos mercantiles, entre otros.
Persona natural RISE	El RISE es un nuevo régimen de incorporación voluntaria, reemplaza el pago del IVA y del impuesto a la Renta a través de cuotas mensuales y tiene por objeto mejorar la cultura tributaria en el país.

Adaptado del SRI. Elaboración propia.

Como se aprecia en la tabla no. 2, existen dos tipos de contribuyentes dentro del sistema tributario ecuatoriano: las personas naturales y las personas jurídicas. Las personas naturales comprenden a todos aquellos individuos que desarrollan algún tipo de actividad económica dentro de la jurisdicción ecuatoriana, los mismos que pueden ser desde una persona dedicada a la prestación de servicios hasta un establecimiento familiar que se dedique a actividades de comercio al por mayor. La distinción de este grupo se realiza al momento de medir la magnitud de ingresos, ventas, inversión o patrimonio que estas unidades lleguen a registrar, es así que el SRI establece la obligatoriedad en el uso de la contabilidad para aquellas personas naturales que superen los parámetros establecidos.

Por su parte, las personas jurídicas comprenden en su mayoría, a las unidades empresariales conformadas mediante el espectro de sociedad, al igual que a las instituciones financieras normadas por la Super de Bancos, entre otros. Finalmente, la persona natural RISE (Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano), es un régimen de incorporación voluntaria que considera el reemplazo del pago del IVA y del IR difiriéndola a pagos mensuales o anuales, lo que busca generar una mejor cultura tributaria en el país. Entre los beneficios que conlleva este régimen se encuentra:

- Se evita que le hagan retenciones de impuestos;
- Entrega comprobante de ventas simplificados;
- No tendrá obligación de llevar contabilidad;
- Descuento en la cuota de pago de impuesto establecida, proporcional a la nueva incorporación de trabajadores.

Los esfuerzos públicos por lograr un sistema tributario estable, se han reflejado en la creación de herramientas y políticas inclusivas que faciliten la operación y el manejo de procesos tributarios para todos los agentes de la economía, el RISE es un ejemplo de esto.

2.6 Contribuyentes especiales

Los contribuyentes especiales (CE) nacen como un mecanismo de control propuesto por la Administración Tributaria. La consideración para ser calificado como parte del grupo de los CE estará a cargo del SRI, que considerará, entre otras cosas, la importancia que estos sujetos pasivos mantengan frente a la generación de impuestos. Debido a esto, es necesario destacar la importancia que este conjunto de personas naturales y jurídicas, posee en la economía ecuatoriana. De modo que en próximos apartados se dedicará la investigación a exponer las características y demás aspectos que sirvan de fundamento para este segmento de contribuyentes en el Ecuador.

2.6.1 Parámetros a considerar para ser CE. Como se explicó anteriormente, es el SRI, ejerciendo su rol de autoridad tributaria en el Ecuador, el que define u otorga la condición de ‘contribuyente especial’ a los seleccionados sujetos pasivos. Los mismos que responden a criterios técnicos de análisis, con lo que se llega a la conclusión de la relevancia de esta persona natural, jurídica o sociedad en materia tributaria. No obstante, se pueden destacar tres parámetros que entran en consideración al momento de catalogar a los contribuyentes especiales, estos son:

Tabla 3

Parámetros para la selección de los contribuyentes especiales

Parámetro	Descripción
Monto de impuestos administrados por el SRI	La importancia que un sujeto pasivo puede mantener dentro de la recaudación tributaria supone un criterio de estudio relevante.
Monto de ventas declaradas durante un ejercicio económico	Las ventas de un contribuyente especial tienen incidencia en la utilización del crédito tributario de los clientes que tienen derecho a hacer uso del mismo, por lo tanto, ejerciendo un control directo sobre esas ventas, se puede controlar el crédito tributario de estos clientes.
Monto de compras declaradas durante un ejercicio económico	Los proveedores de un contribuyente especial, son en su mayoría empresas pequeñas y personas naturales, por lo tanto, al aplicar un control directo en las compras que realiza este contribuyente, el resultado será un mejor comportamiento de sus proveedores.

Adaptado de (Asencio, 2014). Elaboración propia.

Sin duda uno de los principales aspectos que el SRI considera para catalogar a un sujeto pasivo como contribuyente especial, es su participación en la generación de

impuestos, sean estos directos o indirectos. La importancia recaudatoria que este grupo de contribuyentes llega a cobrar año a año en materia fiscal para el Ecuador, supone uno de los componentes más relevantes en el financiamiento del estado. Esta situación ha llevado a crear un grupo denominado por el SRI como ‘grandes contribuyentes’, que con “el objetivo de identificar, conocer, controlar y servir a los contribuyentes de mayor relevancia en la economía del país, el SRI distingue como Grandes Contribuyentes, a aquellas empresas privadas (...) considerando su importante movimiento tributario” (SRI, s.f.). Al mes de septiembre del 2017 la Administración Tributaria en Ecuador consideraba a 185 empresas dentro de esta categoría, entre ellas destacan: Banco Pichincha CA; CONECCEL S.A.; Cervecería Nacional S.A; entre otras.

2.6.2 Obligaciones de los Contribuyentes Especiales. De acuerdo con el Código Tributario que tiene vigencia en el Ecuador, en su Capítulo III Art. 96 se señalan los deberes y obligaciones que todos los contribuyentes mantienen con la administración tributaria, entre ellos se destacan:

- Proporcionar datos relativos a su actividad;
- Llevar libros y registros contables;
- Presentar las declaraciones que correspondan;
- Facilitar las inspecciones o verificaciones relacionadas al pago de los tributos; entre otras.

Los lineamientos antes detallados hacen referencia a la aplicación general a todos los sujetos pasivos que intervienen en el régimen tributario ecuatoriano. A nivel del grupo de contribuyentes especiales, las consideraciones técnicas al momento de establecer sus deberes y compromisos con la administración tributaria difieren un poco, ya que se parte de la premisa de que este grupo de contribuyentes presentan, ya sea, elevados niveles de ventas, compras o generación de impuestos, por lo que los mecanismos de operación para este sector suele requerir un mayor dinamismo, refiriéndonos a la facilidad en el registro y envío de la información relacionada con el desempeño de su actividad económica.

Debido a esto el SRI establece ciertas obligaciones que serán específicas de los contribuyentes especiales, las mismas que se detallarán a continuación:

- **Uso de medios electrónicos (firma electrónica) para emitir comprobantes de venta, retención y documentos tributarios complementarios.** El uso de comprobantes electrónicos en el Ecuador se viene dando desde el año 2002, impulsado por la Ley de Comercio Electrónico, Firmas Electrónicas y Mensajes de Datos. Sin embargo, no fue hasta mediados del año 2013 en que este tipo de herramienta se volvió obligatoria, ya que mediante Registro Oficial no. 956, se establecía el cronograma de obligatoriedad para la utilización de comprobantes electrónicos en las operaciones mercantiles desempeñadas en el Ecuador. En este documento que contemplaba que, desde junio del 2014 a enero del 2015, diferentes sujetos pasivos pasarían a adoptar este sistema, se encontraban los contribuyentes especiales, marcando así que este grupo de contribuyentes haga uso de los comprobantes de venta digitales, que tienen la particularidad de que llevan consigo la firma electrónica de la persona natural o jurídica que otorgue el bien o servicio.
- **Aclarar su condición de contribuyentes especiales y el número de resolución en los comprobantes de venta.** El Servicio de Rentas Internas define a los comprobantes de venta como aquellos documentos que respaldan las transacciones efectuadas por los contribuyentes en la transferencia de bienes y servicios. En estos instrumentos de sustento tributario, se deben incluir, al momento de imprimir, diversos aspectos que presentan información clave del sujeto pasivo que presta el servicio o comercializa el bien, entre ellos el número de RUC, nombre o razón social o la fecha.
- **Presentación de declaraciones de impuestos vía internet.** Mediante la resolución No. 1210 del año 2007, se expidieron las normas para la presentación de las declaraciones y pagos de impuestos de los contribuyentes especiales. En su Art. 2 establece que este tipo de sujetos pasivos deberán realizar sus declaraciones de impuestos mediante internet. Entre los impuestos a declarar por este medio están: Impuesto a la Renta (IR); retenciones en la fuente; Impuesto al Valor Agregado (IVA); Impuesto a los Consumos Especiales (ICE); y, Impuesto a las herencias.
- **Presentación de la información mensual relativa a las compras o adquisiciones, ventas o ingresos, exportaciones, comprobantes anulados y retenciones (Anexo ATS).** Como se supo expresar en anteriores apartados, la

autoridad tributaria precisa contar con la información referente a las compras, ventas, ingresos, entre otros para poder realizar las consideraciones del caso para determinar si un sujeto pasivo ingresa a la categoría de contribuyente especial, para lo cual es imperante la presentación del Anexo ATS, que comprende un reporte detallado de todas las transacciones realizadas por parte de los contribuyentes. La periodicidad de esta información es mensual para mantener un proceso dinámico de actualización de resultados en la operación de este grupo de sujetos pasivos.

- **Retención del Impuesto al Valor Agregado (Agente de Retención).** Los contribuyentes especiales actuarán como agentes de retención del IVA al momento de realizar una adquisición o pago en su operación. La finalidad de la retención de impuestos es ‘adelantar’ el uso de recursos por parte del Estado.

2.7 Marco legal

La Constitución de la República del Ecuador establece en su Capítulo cuarto, Sección quinta, Art.300 establece que:

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. (Constitución de la República del Ecuador, 2008, pág. 145)

Con base en la Carta Magna del país, elaborada mediante Asamblea Constituyente en el año 2008, el estado ecuatoriano rige su sistema tributario alrededor de una serie de principios que garantizan el buen funcionamiento de esta herramienta de política fiscal. Así mismo establece que la Función Ejecutiva, en conjunción por la Asamblea Nacional será la única en capacidad de crear, modificar o eliminar impuestos.

El abanico de leyes o reformas que tienen incidencia en el régimen tributario es amplio, no obstante, cabe destacar la existencia de los siguientes documentos:

Código Tributario, este documento regula las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos.

Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, en esta ley, creada mediante Registro Oficial No. 242, se introdujo el Impuesto a la Salida de Divisas y diversas reformas.

De igual forma existe la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), expedida mediante Registro Oficial 463 con fecha de noviembre del 2004, que establece las pautas para la creación, funcionamiento, tarifas, objetos y demás aspectos para los distintos impuestos que existen en el Ecuador.

Capítulo III

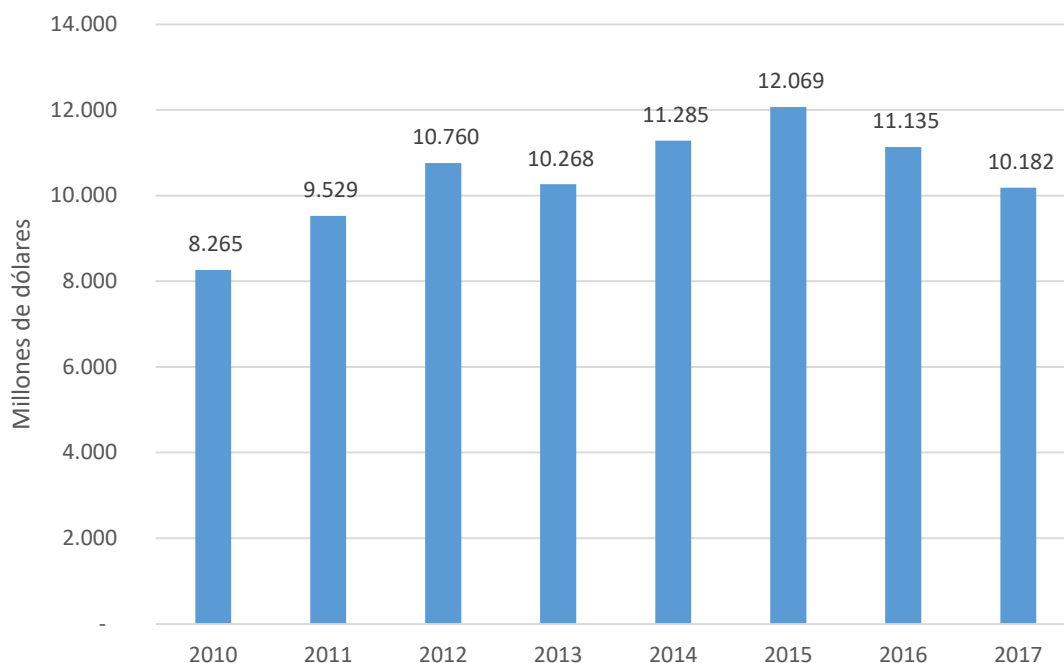
Recaudación tributaria en Ecuador

3.1 Evolución de la recaudación tributaria

La importancia de un sistema tributario eficiente en una economía, que cuente con normativas justas y claras, supone uno de los factores de mayor incidencia para el desarrollo económico de un país. El uso de impuestos data desde siglos atrás, sin embargo, su relevancia se ha mantenido a lo largo del tiempo, llegando a ser la principal fuente de ingresos públicos para diversos países.

De modo que la generación de impuestos, medida por la recaudación tributaria que registra el Servicio de Rentas Internas, en el caso del Ecuador, que actúa como la autoridad tributaria en el país, es uno de los principales indicadores para medir el comportamiento y la eficiencia del régimen impositivo, ya que permite observar a ciencia cierta la evolución de un componente de los ingresos del gobierno central, y como este se ajusta a las consideraciones de la política fiscal planteada por el Estado. De esta forma, en este apartado se presentará la evolución de este indicador analizando varios matices del mismo.

Figura 2 Evolución de la recaudación tributaria en Ecuador. Años 2010-2017



*Adaptado del SRI. Expresado en millones de dólares. Elaboración propia. *Los valores para el 2017 fueron considerados hasta el mes de noviembre.*

La figura no. 2 presenta el comportamiento que el monto de la recaudación generada por la aplicación de impuestos en el Ecuador para el periodo comprendido entre los años 2010 y 2017.

Para el año 2010 el total de ingresos percibidos por concepto de impuestos se ubicó en los US\$ 8.265 millones, un 18% más que el registrado en el inmediato año anterior. Cabe destacar que, a raíz del 2007, diversos aspectos cambiaron en el régimen tributario en el Ecuador, esto debido a la aplicación de políticas progresistas que tuvieron lugar con la instauración al poder del ex presidente Correa. Las reformas tributarias tuvieron que ver con la creación de nuevos impuestos, modificación de tributos e inclusive con un proceso de mejora institucional del SRI que pretendía aumentar la eficiencia administrativa en lo que a los procesos de recaudación se refieren.

Durante el 2011 y el 2012 la recaudación tributaria se incrementó en un 15% y 12% respectivamente, decayendo para el 2013 en un 4,5%. No obstante, se observó una recuperación de los ingresos tributarios para años siguientes, llegando a registrarse el monto más elevado para el año 2015, donde se percibió un nivel de US\$ 12.069 millones.

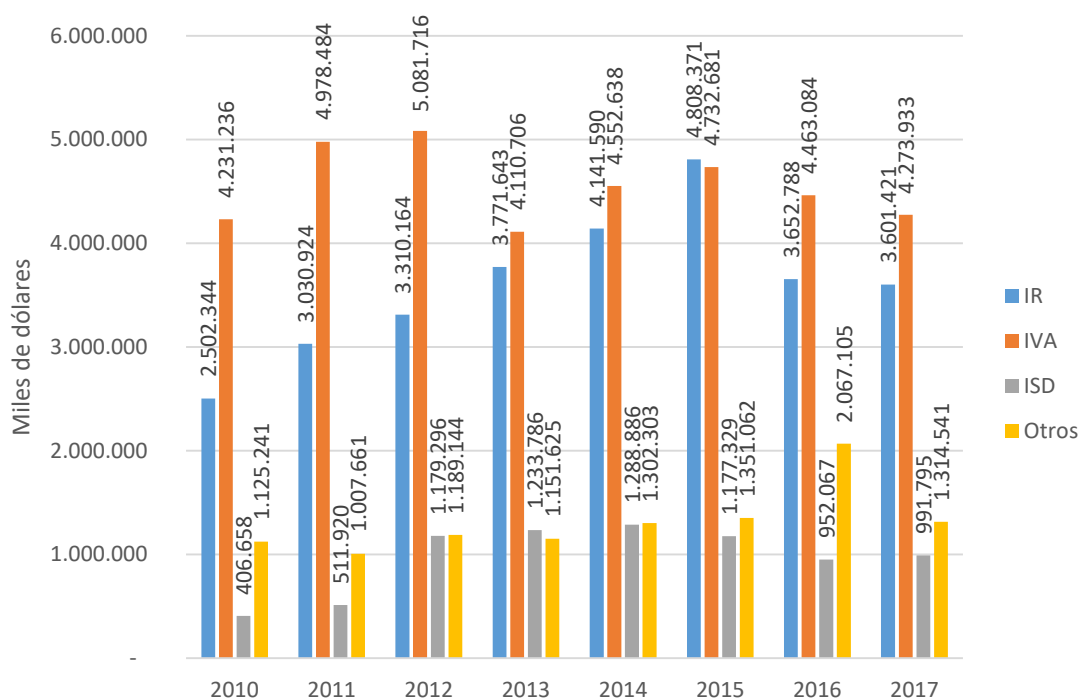
La situación económica que el Ecuador atravesaba, resultado de la crisis financiera internacional que tuvo lugar en el año 2014, que provocó la estrepitosa caída del precio del barril de petróleo, repercutió de manera importante en la economía. Al ser el Ecuador un país que depende de la extracción y posterior comercialización de este mineral, una crisis que se suscitó en los principales mercados petroleros como Rusia o Arabia Saudita, debido a la sobreproducción que estas naciones registraron para esta fecha, así como a la decisión de Estados Unidos por reducir su demanda de este producto, y empezar a explotar sus campos petroleros (Marzo, 2015).

De modo que para el año 2016, es cuando se empiezan a sentir en la economía los estragos que una crisis de tal calibre puede ocasionar. La recaudación registrada en este año alcanzó un monto de US\$ 11.135 millones, cerca de 8 puntos porcentuales menos que en el 2015, esto habla de un decremento de aproximadamente US\$ 934 millones en el paso de un año. No obstante, para el año 2017, considerando que las cifras se encuentran contempladas hasta el mes de noviembre, este valor se había incrementado en un 0.85% con respecto al mismo mes del año anterior, por lo que da a pensar que se cerrará el año con una recuperación en la recaudación tributaria del país.

3.2 Por grupo de impuestos

Como se supo mencionar anteriormente, un sistema tributario comprende la utilización de diversas herramientas e instrumentos, entre ellos: los impuestos; tasas; y contribuciones especiales. De modo que el Estado, como actor de las políticas tributarias, y el SRI como regulador del sistema, cuentan con la utilización de alrededor de 30 diferentes impuestos, alrededor de 16 más que en el 2006 (El Comercio, 2016). El uso de reformas tributaria por parte del régimen de la autodenominada ‘Revolución Ciudadana’, supuso una mejoría en la recaudación tributaria, pero a su vez, trajo consigo rechazo por parte de la sociedad de clase media para arriba, ya que serían estos los que agravaran mayor cantidad de impuestos. Esto respondiendo a políticas sociales que perseguían lograr la disminución de inequidades y desigualdades económicas, que frenan el desarrollo equitativo de la población.

Figura 3 Evolución de la recaudación tributaria por grupo de impuestos. Años 2010-2017.



Adaptado del SRI. Expresado en miles de dólares. Elaboración propia.

Como se muestra en la figura no. 3, existen 3 impuestos que concentran la mayor parte de la generación de ingresos tributarios en el Ecuador. El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es el que, durante estos años, ha mantenido la mayor participación. Para el año 2010 este impuesto registró un nivel de US\$ 4.231 millones, significando una contribución del 51,19% con respecto al total. En segundo lugar, tenemos al

Impuesto a la Renta como impuesto de mayor generación, ya que para el año 2010, US\$ 2.502 millones fueron percibidos, correspondientes al 30% del total. Entre estos dos impuestos, uno directo como el Impuesto a la Renta global que tiene como objeto los ingresos de las personas y las empresas; y, otro indirecto, que grava las operaciones mercantiles realizadas por los agentes económicos, se adjudicaron el 81% de la recaudación para el 2010. En menor proporción encontramos al Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) cuya generación representó el 4,92% para este año.

La situación para años siguientes se mantuvo constante, a excepción del año 2015 que fue donde se presentó un cambio en cuanto al orden de importancia de impuestos, ya que el Impuesto a la Renta superó al IVA en recaudación, si bien fue relativamente baja, esta diferencia ascendió a los US\$ 75 millones.

En promedio, durante este periodo el IVA registró un nivel de recaudación de US\$ 4.553 millones, el IR un US\$ 3.602 millones, el ISD, por su parte, mantuvo una recaudación promedio de US\$ 967 millones. El resto de la recaudación tributaria en el Ecuador fue generado por la aplicación de impuestos tales como: Impuestos a los Activos en el Exterior; Impuesto a los Consumos Especiales (ICE); Impuesto a los Vehículos Motorizados; entre otros.

Para el año 2016 los ingresos públicos percibidos por la recaudación tributaria efectuada ascendieron a los US\$ 11.135 millones, de los cuales un 40,08% correspondió a la aplicación del IVA, un 35,37% a la generación del Impuesto a la Renta global y el restante 24,55% a el resto de impuestos. Es decir, en el Ecuador cerca de 7 de cada 10 dólares obtenidos por el cobro de tributos, corresponde al IVA o al IR.

La naturaleza de cada impuesto persigue diversas motivaciones que se ajustan al programa de gobierno y su estructuración de las políticas públicas. Es así que impuestos como el aplicable a la salida de divisas, mantiene un alcance restrictivo, ya que busca frenar la salida de capitales del territorio ecuatoriano, situación que de no ser regulada debidamente puede suponer un problema de liquidez para la economía ecuatoriana, ya que, como se sabe, el país no cuenta con la capacidad para emitir moneda debido a que adoptó la dolarización a inicios de siglos. De igual forma, impuestos como el ICE o el Impuesto al Fomento Ambiental, son instrumentos de carácter regulatorio, ya que el primero definirá la tarifa que tendrán que pagar los consumidores por bienes que presentan características diferenciadas de bienes considerados de consumo básico, un ejemplo de ello sería el cigarrillo, el alcohol o bienes tecnológicos como televisores. Por su parte, los tributos al fomento ambiental, como el impuesto a las botellas plásticas,

son tasas impositivas que buscan de alguna forma cuidar el medio ambiente mediante la limitación en el consumo de productos que perjudican el ecosistema si no se manejan con adecuado cuidado.

3.3 Por provincia de generación

La división política del Ecuador reconoce a 24 provincias y 4 regiones territoriales. A lo largo de la historia económica del país, se han marcado zonas o centros que han permitido establecer polos de comercio y de concentración del poder económico. Siendo Quito la capital del país, ciudad que se encuentra en la provincia de Pichincha, este lugar concentra la mayor parte del poder burocrático nacional y, por consiguiente, en este se ha establecido un porcentaje importante de la población, dando lugar al desempeño de diversas actividades económicas, provocando que Pichincha sea una de las provincias de mayor generación tributaria. De igual forma cabe destacar a la provincia del Guayas, cuya importancia marítima debido a que cuenta con el puerto de mayor movilización de carga en el país, se ha convertido en el principal centro de comercio.

La importancia de estas dos provincias en la economía ecuatoriana se hace evidentes en diversos indicadores, entre ellos el laboral, la distribución empresarial, la producción, la generación de ingresos tributarios, etc. Sin embargo, en cuanto a la recaudación tributaria respecta, es de denotar que el uso de impuesto mantiene un principio de universalidad, por lo que todo aquel que se encuentre en el territorio ecuatoriano y efectúe algún tipo de acto económico, como el de consumo o inversión, está obligado a acatar la normativa impositiva propuesta.

De modo que en este apartado analizaremos la estructura de los ingresos tributarios percibidos durante este periodo señalado al principio del trabajo, evidenciando la provincia de origen y su participación relativa frente al total. Con esto podremos analizar la importancia que cada una de las 24 provincias que conforman al Ecuador mantienen con uno de los factores de mayor importancia en el manejo de política económica, como lo es el financiamiento del Estado y lo que conlleva cada una de sus operaciones.

Tabla 4

Recaudación tributaria por provincia de generación. Promedio 2010-2017

Provincia	Recaudación promedio 2010-2017	Participación %
Pichincha	5.682.364	54,45%
Guayas	3.153.359	30,21%
Azuay	444.365	4,26%
Manabí	189.168	1,81%
Tungurahua	144.909	1,39%
El oro	140.685	1,35%
Imbabura	77.940	0,75%
No definida	67.307	0,64%
Loja	61.293	0,59%
Los Ríos	55.920	0,54%
Cotopaxi	55.665	0,53%
Santo domingo de los Tsáchilas	54.169	0,52%
Chimborazo	51.538	0,49%
Esmeraldas	46.095	0,44%
Zamora Chinchipe	36.964	0,35%
Cañar	30.478	0,29%
Santa elena	21.556	0,21%
Orellana	21.444	0,21%
Sucumbíos	20.644	0,20%
Galápagos	19.735	0,19%
Carchi	17.472	0,17%
Morona Santiago	12.450	0,12%
Pastaza	10.852	0,10%
Napo	10.410	0,10%
Bolívar	9.997	0,10%
Total	10.436.779	100%

Adaptado del SRI. Expresado en miles de dólares y porcentajes. Elaboración propia.

En la tabla no. 4 se presenta la recaudación tributaria efectuada por cada provincia considerando un promedio para los años comprendidos en el periodo 2010-2017, de modo que se podrá vislumbrar la situación que se ha presentado durante este tiempo, analizando a su vez, la participación de cada una frente al total registrado.

Como se puede apreciar, el total promedio ascendió a los US\$ 10.436 millones, de los cuales un 84,6% se obtuvo de Pichincha y Guayas, la primera con una recaudación promedio de US\$ 5.682 millones, correspondiente al 54,45% del total, mientras que Guayas, mantuvo un nivel de generación impositiva cercana a los US\$ 3.153 millones, representando un 30,21% del total. Esta diferencia de aproximadamente US\$ 2.529 millones, puede deberse a la concentración de unidades empresariales, ya que, de acuerdo con el Directorio de Empresas y Establecimientos realizado por el INEC, el

23,56% de las empresas se encuentran establecidas en Pichincha frente al 19,37% que registró Guayas (INEC, 2015).

Las siguientes provincias por orden de importancia son Azuay, Manabí, Tungurahua y el Oro, con un 4,26%, 1,81%, 1,39% y un 1,35% respectivamente. En conjunto, estas 4 provincias generaron cerca de US\$ 919 millones anuales por concepto de impuestos. El resto de provincias aportaron con el 6,53%, con un monto anual promedio de generación tributaria de US\$ 681 millones.

3.4 Participación de la recaudación tributaria frente a los ingresos públicos

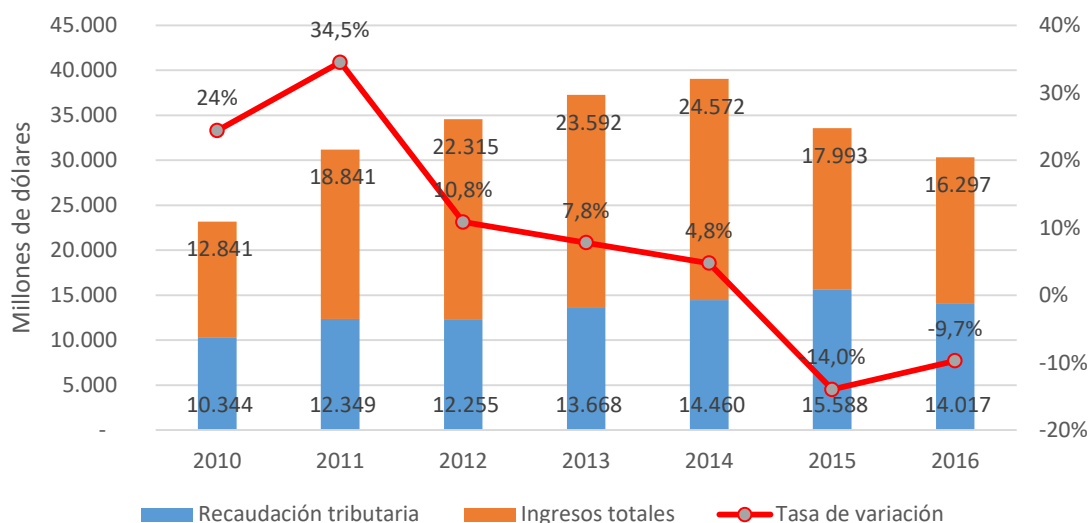
Para analizar la contribución que la recaudación tributaria mantiene frente a los ingresos públicos, es necesario definir el concepto de ingresos públicos y cuál es el objetivo de este componente de la política fiscal al alcance de un país.

Para Vera, Finol & Urdaneta (2009) los ingresos públicos son: “todas aquellas entradas de dinero que recibe el Estado y que le permiten financiar la satisfacción de necesidades de la colectividad, es decir, que le permiten financiar el gasto público y cumplir su función dentro de la sociedad” (pág. 3). De acuerdo a la definición de estos autores, los ingresos públicos comprenden a los recursos financieros que el Estado percibe por la aplicación de tributos, venta de bienes o servicios (petróleo), o contribuciones especiales, con los que realiza el financiamiento de su presupuesto general. Estos ingresos pueden clasificarse de diversas maneras, para este caso en particular, mencionaremos la clasificación de acuerdo a su origen económico, siendo estos:

- Ingresos corrientes: Estos pueden ser impuestos; tasas; contribuciones especiales.
- Ingresos de capital: Venta de activos fijos e intangibles; transferencias de capital.
- Fuentes financieras: Venta de títulos valores; utilización de crédito público; aportes de capital.

De modo que la recaudación tributaria, que comprende el objeto de estudio del presente trabajo, se ajusta a la categoría de ingresos corrientes que percibe un Estado. Luego de tener en claro el concepto de ingresos públicos, procederemos a realizar un análisis referente a la importancia que este componente de los ingresos corrientes mantiene frente al total de los ingresos que financian la operación del gobierno central del Ecuador durante los últimos años.

Figura 4 Evolución de la recaudación tributaria frente a los ingresos del Gobierno central. Años 2010-2016.



Adaptado del BCE. Expresado en millones de dólares. Elaboración propia.

La figura no. 4 muestra la evolución de la recaudación tributaria frente a los ingresos totales del sector público registrados durante los años comprendidos entre el 2010 y 2016. Para lo cual se utilizó la información estadística proporcionada por el Banco Central del Ecuador, que es la entidad encargada de la elaboración y presentación de las cifras e indicadores oficiales de la economía ecuatoriana. Con esto presente, se elaboró esta figura con el afán de destacar la importancia de los ingresos tributarios frente a los ingresos públicos totales.

Para el año 2010 los ingresos públicos registrados se ubicaron en un valor cercano a los US\$ 23.186 millones, de los cuales US\$ 10.344 millones se obtuvieron mediante la recaudación de impuestos, esto equivalió al 44,6% del total para este año, el resto de ingresos del estado ecuatoriano se obtuvieron mediante la venta y exportación de petróleo, para el año 2010 los ingresos petroleros presentaban niveles elevados a los observados para finales del 2015 e inclusive 2016, ya que los precios del barril de crudo en los mercados internacionales se encontraban en apogeo.

Durante los siguientes años, si bien el nivel de recaudación tributaria aumentó, no lo hizo así su representación en el total de los ingresos públicos, ya que, hasta el año 2014, esta participación fue del 37,05%, cerca de 7 puntos porcentuales menos que lo registrado en el año 2010.

El nivel más elevado de recaudación tributaria observado en este periodo, también reflejó el nivel más elevado de participación frente a los ingresos públicos. Es así que

para el 2015, el 46,42% de los ingresos se obtuvieron del cobro de impuestos como el IVA, el IR y demás, y hablando de valores absolutos, el monto fue de US\$ 15.588 millones. La participación promedio de los tributos frente a los ingresos se traduce en un 40,86% para cada año, esto quiere decir que de cada 10 dólares que el estado ecuatoriano percibe, 4 provienen gracias al cobro efectivo de impuestos.

La evolución de los ingresos públicos para estos años fue positiva desde el 2010 al 2014, registrando tasas del 24% para el año 2009-2010, 34,5% para el 2010-2011, 10,8% para el 2011-2012, 7,8% para el 2012-2013 y de un 4,8% de crecimiento para el 2013 al 2014. Sin embargo, la situación fue adversa para el 2015 y 2016, época en la cual los ingresos fiscales se redujeron en un 14% y 9,7% respectivamente. Esto se debe a la situación mencionada en reiteradas ocasiones en este trabajo, que habla acerca de la crisis petrolera vivida a finales del 2014 e inicios del 2015, lo que produjo que los ingresos petroleros pasaran de ser de US\$ 10.905 millones en el año 2014 a ser de US\$ 5.402 millones para finales del 2016, esto supone un decremento de más de la mitad de los valores percibidos para el 2014. Situación adversa que significó una contracción para la economía ecuatoriana, que provocó la caída del PIB, según datos del Banco Central del Ecuador.

El ser un país, cuya historia lo ha catalogado, primario exportador, ha sido motivo para ser objeto de complicaciones económicas que han limitado el crecimiento económico. Entre las desventajas de ser dependientes de un modelo de producción agropecuario y extractivista, destaca la de ser susceptibles a shocks externos provocados por fluctuaciones en mercados de commodities que fijan precios en base a condiciones de demanda y oferta. Con lo cual, una economía ecuatoriana, cuya oferta exportable carece de valor agregado, comprendida por bienes como banano, petróleo, cacao, café, plátano, etc.

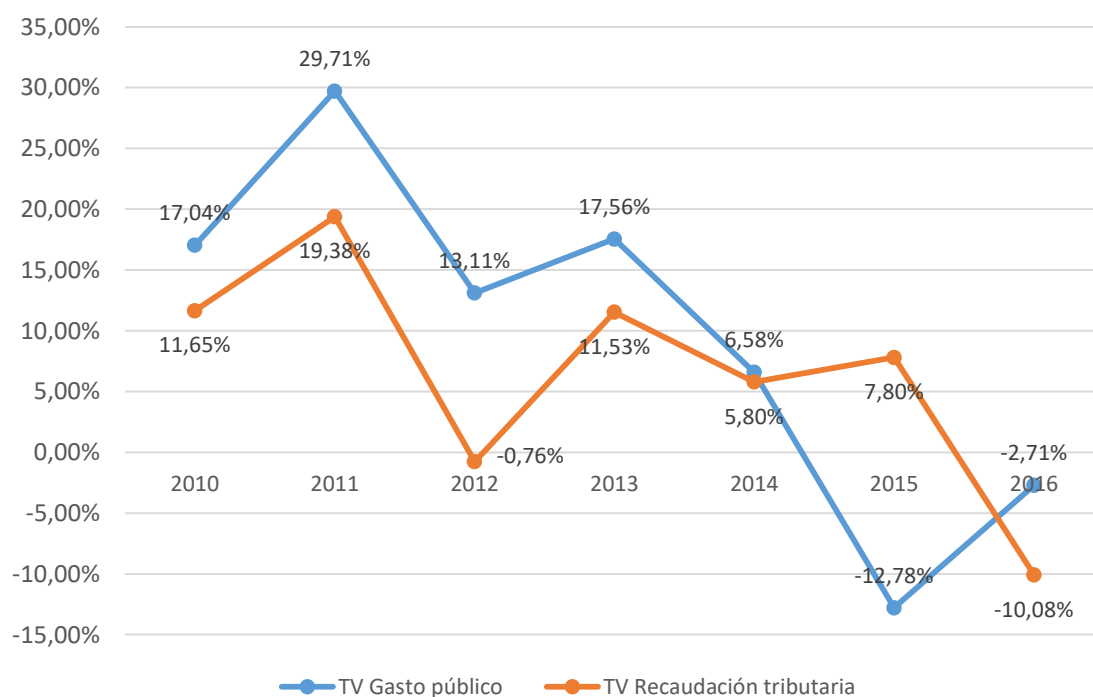
Debido a esta situación, el país ha mantenido durante los últimos años la meta de lograr un proceso de transformación productiva que permita restar la dependencia del sector primario, y expandir el aparato productivo llegando a la creación de industrias denominadas estratégicas que diversificarían la producción ecuatoriana. Coadyuvando a la consecución del tan buscado crecimiento y desarrollo económico.

3.5 Relación entre gasto público y tributación

El gasto público es uno de los componentes de la política fiscal y uno de los factores, que la teoría keynesiana señalaba, como determinantes del crecimiento económico. Este se puede definir de acuerdo al concepto presentado por López (2017) como: “la cantidad de recursos financieros materiales y humanos que el sector público representado por el gobierno emplea para el cumplimiento de sus funciones, entre las que se encuentran de manera primordial la de satisfacer los servicios públicos de la sociedad” (pág. 14). Según la definición de este autor, el gasto público será destinado a responder a las necesidades de la población de obtener servicios públicos de calidad, los mismos que pueden ser de salud, educación, trabajo, etc.

Con base en lo anterior, es necesario analizar la relación que existe entre el gasto público efectuado por el gobierno ecuatoriano en tiempos recientes frente a la recaudación tributaria presentada para este periodo. Midiendo su evolución para estos años, partiendo de la consigna de que los tributos, y su cobro, sirven para garantizar la capacidad operacional del Estado.

Figura 5 Relación del gasto público frente a la recaudación tributaria. Años 2010-2016.



Adaptado del BCE. Expresado en porcentajes. Elaboración propia.

La figura no. 5 muestra la comparación entre la tasa de variación anual del gasto público y la tasa de variación anual de la recaudación tributaria total registrada en el

Ecuador durante los años comprendidos entre 2010 y 2017. Como se puede apreciar durante los 5 primeros años, ambos indicadores mantuvieron un comportamiento similar. Para el año 2010 la tasa de variación o crecimiento del nivel de gasto público efectuado por el gobierno central se encontraba en un 17% frente al 11,6% de la recaudación. Para comprender este escenario de una manera más didáctica, partiremos del siguiente ejemplo: en un hogar el padre de familia percibe un ingreso de US\$ 500 mensuales, con lo cual se atribuye un nivel de consumo (gasto familiar) de US\$ 450, cumpliendo con el pago de sus necesidades. Sin embargo, el mismo individuo, en el mes siguiente, incrementó sus ingresos llegando a registrar US\$ 800, por lo que esta persona, puede darse el lujo de aumentar su nivel de gastos, ya que posee mayores recursos con los que administra su hogar. La relación entre el gasto público y la recaudación es parecida, salvo que hablaríamos en un nivel más macro del asunto.

Debido a esto es lógico pensar que, si el Estado posee más recursos con los que trabajar, su nivel de gastos incrementaría, ya que cuenta con qué financiar su operación. La disyuntiva parte de cuando los recursos con los que se cuenta, sirven para cubrir todas las necesidades dispuestas en la sociedad, necesidades que no pueden aplazarse ni denegarse a ningún ciudadano, las mismas que se encuentran contempladas en la Constitución de la República. Con esto nace el espectro del endeudamiento público, como mecanismo de respuesta para el desfinanciamiento público.

De acuerdo a lo presentado en el gráfico anterior, elaborado a partir de cifras oficiales elaboradas por el Banco Central del Ecuador, podemos observar para el año 2015 existe una situación que contrasta con lo observada en años anteriores, y es que para esta fecha el gasto público se redujo en un 12,7% luego de decenas de meses de venirse incrementando de manera sostenida. Esta reducción apenas fue un reflejo de lo que la economía ecuatoriana experimentaba por las externalidades que se evidenciaron para finales del 2014, entre las que destaca la caída del precio del petróleo. No obstante, la recaudación si se incrementó, a una tasa del 7,8%. Mientras que para el 2016 ambas variables macroeconómicas sufrieron un decremento, del 2,7% para el gasto público y del 10% para la recaudación tributaria. De modo que podemos asumir que, si bien el nivel de recaudación tributaria permite al Estado financiar parte de sus erogaciones, no las cubre en su totalidad, ya que recurren a los ingresos petroleros y demás mecanismos para hacerlo. Quizás el aumento de la presión fiscal suponga una mayor correlación en este sentido, pero para una economía en vías de desarrollo, una política tributaria voraz, puede conllevar a problemas sociopolíticos.

3.6 Evolución de la presión fiscal

Para comprender como el indicador conocido como ‘presión fiscal’ ha evolucionado para los últimos años en el Ecuador es necesario comprender un concepto del mismo, el cual facilitará la comprensión del análisis que se desarrollará a continuación.

En términos simples, la presión fiscal puede definirse como la relación entre la recaudación tributaria y la producción interna de un país, también conocida como el PIB (Ocampo, 2017). De esta forma, la presión fiscal constituye uno de los principales indicadores cuando de análisis de política económica se trata, ya que esta variable refleja la magnitud de los tributos, y como su generación permite financiar los bienes y servicios públicos, así como obras, campañas y proyectos ofertados por el aparato estatal. Viéndolo de esta forma, se puede asumir que un país que mantenga mayor presión fiscal verá impulsada su posibilidad de conseguir crecimiento económico, de mano de la inversión y gasto público, ya que los recursos para hacer esto posible serán mayores. Para lo cual, se hace importante analizar como la recaudación tributaria durante estos años ha contribuido al PIB.

Tabla 5

Presión fiscal en el Ecuador. Años 2010-2016

Cuenta	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
PIB	69.555	79.277	87.925	95.130	101.726	99.290	98.614
Tasa de variación PIB (%)	11,25%	13,98%	10,91%	8,19%	6,93%	-2,39%	-0,68%
Recaudación tributaria	10.344	12.349	12.255	13.668	14.460	15.588	14.017
Tasa de variación Rec. Trib. (%)	18,74%	19,38%	-0,76%	11,53%	5,80%	7,80%	-10,08%
Presión fiscal	14,87%	15,58%	13,94%	14,37%	14,21%	15,70%	14,21%

Adaptado del BCE. Expresado en millones de dólares y porcentajes. Elaboración propia.

La economía ecuatoriana ha registrado un crecimiento económico sostenido desde que se asumió al dólar como moneda nacional, escenario que tuvo lugar luego de una de las peores crisis que asolaron la economía del país, conocida coloquialmente como el ‘feriado bancario’, lo que provocó la contracción de la economía en la transición del 1999 al 2000. Este periodo de buen desempeño económico se mantuvo hasta finales del 2014, ya que, como se presenta en la tabla no. 5, para el año 2015 el PIB se redujo en un 2,39%.

Por otro lado, la recaudación tributaria pasó de US\$ 10.344 millones, en el año 2010, a US\$ 15.588 millones en el 2015, representando un incremento del 50,69% en el

transcurso de 5 años. De igual forma, en el mismo periodo, el PIB se incrementó en un 42,7%. Para el 2016 ambos indicadores decayeron, debido a las complicaciones económicas que se suscitaron, como la devaluación de monedas como el Sol peruano o el peso colombiano; un bajo nivel de precios; entre otras.

En lo que respecta a la presión fiscal, luego de calcular el cociente resultante entre recaudación y el PIB, para el año 2010 esta se ubicaba en un 14,87%, registrando un promedio del 14,7% para el periodo determinado en la tabla anterior. Cabe destacar que varias de las principales economías del mundo mantienen una presión tributaria por encima de los 30 puntos porcentuales, como en el caso de España, Portugal, Japón o Reino Unido, y en casos más puntuales como el de Alemania, Francia, Dinamarca, Finlandia o Islandia, que registran una presión fiscal superior a los 45 puntos porcentuales respecto su PIB (DatosMacro, 2017). Como se puede apreciar, varios de los principales países que mayor Índice de Desarrollo Humano (IDH), de acuerdo al ranking elaborado por la Organización de Naciones Unidas (ONU), presentaron para el año 2016 son, a su vez, los que mayor generación de ingresos tributarios frente al PIB mantuvieron. De modo que se puede correlacionar la incidencia positiva de un régimen tributario sano y equitativo, frente al desarrollo de la sociedad beneficiaria de los recursos públicos que se manejan dentro de una economía.

3.7 El rol de la política fiscal en la economía

La política económica de acuerdo con Navarrete (2012) se puede entender como “el conjunto de instrumentos, procedimientos y medidas que se aplican en un sistema político para controlar el crecimiento económico” (pág. 10).

Así mismo se puede definir a la política económica como “la acción del Estado que busca direccionar los intereses económicos de las clases sociales con referencia a los objetivos establecidos. Se basa en directrices y lineamientos que utilizan los Gobiernos para conducir la economía de un país (García, 2015, págs. 3-4)

Partiendo de las definiciones antes expuestas, podemos describir a la política económica como el conjunto de facultades o instrumentos al alcance del Gobierno central, representado por el Estado, del cual puede hacer uso para alcanzar los objetivos y metas planteados dentro del sistema político.

La aplicación de las políticas económicas será desarrollada en base a lo que el Estado quiera lograr, en el caso del Ecuador, el marco jurídico para la elaboración de políticas económicas es la Constitución de la República, que en su Art. 283 establece

los objetivos con los cuales se fundamentará su uso, entre los que destacan los siguientes:

- Asegurar una adecuada distribución del ingreso y de la riqueza nacional;
- Incentivar la producción nacional, la productividad y competitividad;
- Asegurar la soberanía alimentaria y energética;
- Impulsar el pleno empleo;
- Mantener la estabilidad económica;
- Impulsar un consumo social y ambientalmente responsable; entre otros.

Presentar el concepto de política económica es necesario ya que la política fiscal es apenas una de las ramificaciones que esta puede adoptar.

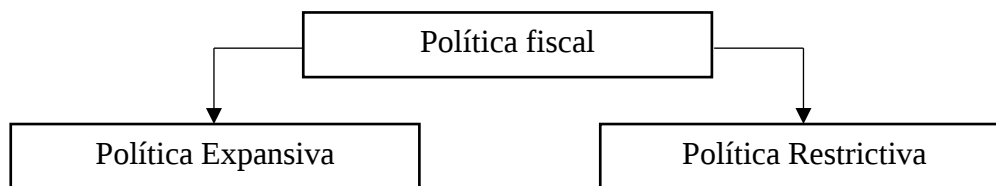
Para Mindiola (2014) la política fiscal puede definirse como: “las variaciones discrecionales que un Gobierno efectúa en sus ingresos y gasto público con la finalidad primordial de influir en el nivel de actividad económica o para incidir y/o afectar el modelo en el que se desenvuelve esa economía” (pág. 14). En esencia, la política fiscal

es la encargada de administrar el presupuesto del Estado, utilizando los gastos e ingresos que el sector público registra.

Mediante la política fiscal se pueden lograr distintos elementos como el de dotar de recursos al Estado, la forma de administrarlos o como conseguirlos. Por lo que se pueden destacar 3 componentes: los ingresos públicos; gastos públicos; y, deuda pública, los mismos que se detallaran en siguientes apartados.

La teoría keynesiana, mediante su principal exponente el británico John Maynard Keynes, explicaba que las medidas fiscales pueden influir en gran medida en las variaciones a corto plazo de indicadores como el empleo, producción e inflación.

La figura no. 6 muestra claramente la forma que puede tomar la política fiscal, refiriéndose a el aumento o disminución de la demanda agregada. La política expansiva utiliza mecanismos como el aumento del gasto público o bajar los impuestos. Mientras que la restrictiva pone limite a la demanda agregada, mediante la implementación de mecanismos inversos a la política expansiva, es decir, reducir el gasto público e incrementar los tributos.

Figura 6 Tipo de política fiscal.

Adaptado de (Mindiola, 2014). Elaboración propia.

Las políticas económicas suelen poseer diversos instrumentos o herramientas para cumplir con las metas planteadas, un ejemplo claro es el uso de los aranceles que se articula en base a una política comercial proteccionista. Luego de conocer de breve manera lo que comprende la política fiscal, es necesario detallar cuales son los instrumentos a su alcance, para así poder comprender de mejor manera su relación con la inversión pública.

Gasto público: Sin duda uno de los principales instrumentos con el que cuenta la política fiscal es el ‘gasto público’, refiriéndonos, a los desembolsos realizados por el Estado para el debido funcionamiento del sistema político nacional. De modo que, en consideración del tipo de política a aplicar (expansiva o restrictiva), el gasto puede incrementar o disminuirse, siempre obedeciendo a los objetivos planteados en el plan de gobierno.

Impuestos: Este tipo de tributos parten del principio de recaudación, la misma que busca lograr el financiamiento del estado. La aplicación de tasas impositivas es uno de los instrumentos de mayor ambigüedad en el mundo, y también uno de los más efectivos, los mismos pueden tener distintos fines, entre ellos: regular el consumo, reducir desigualdades, una mayor distribución de la riqueza, etc. De este modo los impuestos comprenden una de las herramientas de mayor uso en las economías, ya que es de inmediata repercusión. Quedará a disposición de la Administración tributaria del país crear, reformar o cesar los impuestos.

Transferencias: Se entiende por transferencia a aquellos desembolsos por los cuales el Estado no espera una retribución monetaria, sino que funcionan como donaciones o subsidios. El objetivo de este espectro fiscal es favorecer a determinados sectores de la población, considerando privaciones o dificultades que se les presenten al momento de realizar alguna operación económica. Entre estas transferencias se puede

destacar, para el caso de Ecuador, el Bono de Desarrollo Humano (BDH), el subsidio a los combustibles.

De acuerdo a lo expuesto anteriormente, la importancia de una adecuada política fiscal en Ecuador radica en la incidencia que esta mantiene para garantizar la operación estatal en materia de cumplimiento de los objetivos propuestos en el Plan Nacional del Buen Vivir (PNBV), que comprende al instrumento que contiene los lineamientos que el Gobierno debe proseguir para avalar el cumplimiento de los derechos de todos los ciudadanos en el país. En este plan también se destaca que la inversión pública, definida como a la suma de las erogaciones de recursos de carácter público destinado a incrementar o mejorar la capacidad de la economía para producir bienes o servicios (Hernández, 2010), será priorizada, partiendo de un enfoque de derechos y de cumplimiento de objetivos que permitan un desarrollo sostenible.

La política fiscal, en todos sus campos de acción, sirve para mejorar las condiciones en los que los agentes económicos, que intervienen en la sociedad, se desempeñan. Existen diversos instrumentos al alcance del Estado para favorecer esta situación, sin embargo, queda a consideración del gobierno central optar por el momento oportuno para aplicar mecanismos de este tipo.

Capítulo IV

Incidencia de los Contribuyentes Especiales en la recaudación tributaria

4.1 Antecedentes

De acuerdo con el Documento de Trabajo no. 2010-06 elaborado por Oliva & Aparicio en representación del Centro de Estudios Fiscales (CEFI), el uso y selección de contribuyentes especiales data desde el año 1995, naciendo como un mecanismo de control utilizado por la Administración Tributaria (Oliva & Aparicio, 2010). Los Contribuyentes Especiales (CE) han mantenido a partir de esta fecha una importancia estratégica en el estudio y análisis tributario del Ecuador, motivada por la eliminación de la entidad anteriormente conocida como Dirección General de Rentas (DGR) en 1998 y posterior creación de lo que hoy en día lleva el nombre de Servicio de Rentas Internas (SRI).

Destacan Oliva & Aparicio (2010) que inicialmente se seleccionaron 575 CE, en el año 1995, manteniendo un ritmo incremental de promedio de 381 CE, dejando como resultado que el siglo XX terminara con un número de 2.288 CE.

Un punto de inflexión en este mecanismo de control tributario, fue la creación de la denominada ‘Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador’, presentada en el año 2007 por el ex presidente Rafael Correa, recientemente electo mandatario del país, documento que delimitó un marco legal y normativa para la actividad impositiva, que entre otras cosas, contemplaba la creación de diversos impuestos (ISD, Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, Impuesto a los Activos en el Exterior, entre otros) cuyo fin sería combatir la evasión y elusión tributaria, limitando la salida de capitales y el aprovechamiento de los paraísos fiscales².

Esta estrategia que mantuvo un alcance directo e inquebrantable frente a la lucha contra los perjuicios ocasionados por sujetos pasivos que no realizaban su declaración de impuestos de manera eficiente, marcó el inicio para el proceso reformativo en el régimen tributario del país. De modo que, con la mejora en la administración tributaria, los CE vieron impulsado su papel como agentes de relevancia económica. La selección

² Un paraíso fiscal o guarida fiscal es un territorio o Estado que se caracteriza por aplicar un régimen tributario especialmente favorable a los ciudadanos y empresas no residentes que se domicilien a efectos legales en el mismo. Típicamente, estas ventajas consisten en una exención total o una reducción muy significativa en el pago de los principales impuestos, así como el secreto bancario.

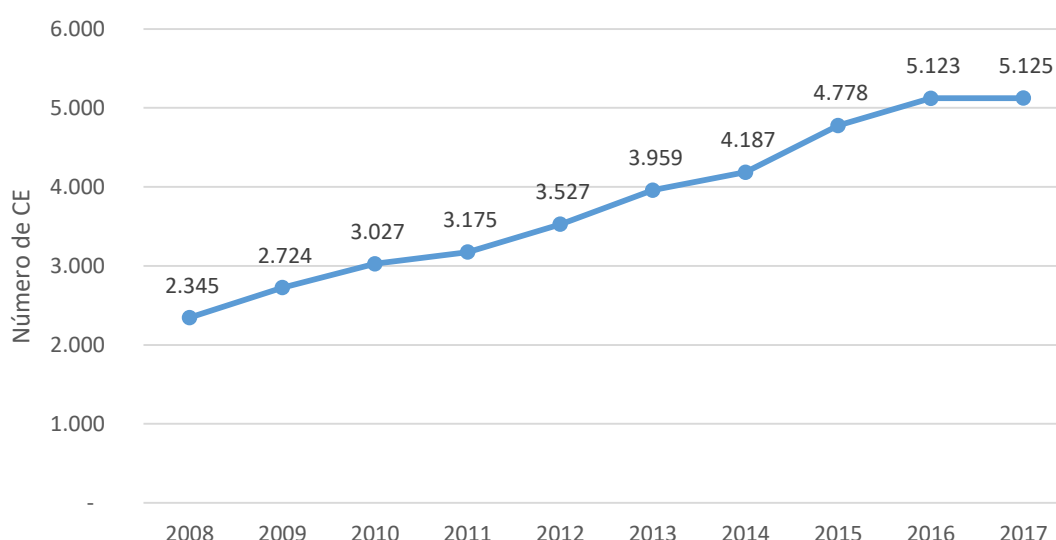
de CE mantiene cuatro objetivos marcados según indican Oliva & Aparicio (2010), que son:

- Asegurar la recaudación mediante las retenciones del IVA;
- Mantener una importante fuente de información;
- Focalizar los controles masivos; y,
- Generar riesgo de manera directa y a terceros.

Habiendo conocido una reseña de los CE en Ecuador, en el desarrollo de este capítulo se presentará la evolución de los principales resultados obtenidos de los CE frente a la recaudación tributaria generada y a la trascendencia de estos contribuyentes en la economía nacional.

4.2 Evolución del número de CE

Figura 7 Evolución de la cantidad de Contribuyentes Especiales, años 2008-2017



Adaptado del SRI- Catastro de Contribuyentes Especiales. Expresado en unidades. Elaboración propia.

La figura no. 7 muestra la evolución del número de contribuyentes especiales que ha conformado el catastro elaborado por el SRI de periodicidad anual, el mismo que contempla el número de Registro Único de Contribuyente (RUC), la razón social, la provincia de establecimiento, el código de su actividad económica y la fecha en que fue notificado como contribuyente especial, ya que recordemos que las consideraciones para para que un sujeto pasivo forme parte de esta categoría, corresponderán a la administración tributaria y en esta reposará la potestad de incluir a cualquier persona natural o sociedad que por el fin estratégico de contar con información valiosa para la gestión de los tributos, se les otorgará esta característica.

Sin embargo, una de las razones principales por las que el SRI incluirá a un contribuyente en este grupo es por su importancia en la recaudación general de impuestos. De modo que, para años siguientes, el número de CE se incrementó de manera considerable, ya que, de los 2.345 CE considerados en el 2008, pasaron a ser 5.125 en el año 2017, de acuerdo con el ‘catastro de CE’ de corte al mes de septiembre.

El incremento de los CE puede deberse al conjunto de reformas tributarias aplicadas a raíz de la llegada al poder del ex presidente Rafael Correa en el año 2007, sus intenciones no se hicieron esperar, ya que entre sus primeras acciones fue la proponer un proceso de reestructuración administrativa de las carteras de Estado, con el fin de garantizar procesos de calidad y eficiencia en los servicios y funciones de cada una de estas entidades. En lo que respecta al SRI, esta situación provocó una mejoría en lo que a cobro de impuestos se refiere, buscando eliminar parcial o totalmente los casos de evasión y elusión tributaria, que hasta inicios de siglos representaba cifras importantes.

4.2.1 Contribuyentes especiales por provincia o región. Al igual que el análisis efectuado del monto de recaudación tributaria por provincia de origen en apartados anteriores, en esta sección se pretenderá evidenciar la incidencia del número de contribuyentes especiales clasificándolo de acuerdo a la organización política del país. Si bien, existen provincias que son más importantes por su densidad demográfica o por su participación en el agregado nacional, existen algunas que son características por permitir el desarrollo de actividades específicas.

Como se puede apreciar en la tabla no. 6, a continuación, en la que se presenta la cantidad total de CE y su distribución provincial para el año 2017, así como la participación de cada una frente al total. Para el mes de septiembre del 2017 se encontraban registrados un total de 5.125 CE, esto representó un 1,58% del total de contribuyentes contemplados dentro del sistema tributario ecuatoriano, que para este año ascendían a los 324.793, según datos del SRI, esta cantidad incluía a los sujetos pasivos pertenecientes al Régimen Interno Simplificado Ecuatoriano (RISE), a los especiales y a Otros tipos de contribuyentes.

Tabla 6

Cantidad de contribuyentes especiales según provincia de establecimiento. Año 2017

Provincia	Cantidad	% Part.
Azuay	298	5,8%
Bolívar	19	0,4%
Cañar	21	0,4%
Carchi	27	0,5%
Chimborazo	76	1,5%
Cotopaxi	87	1,7%
El Oro	236	4,6%
Esmeraldas	56	1,1%
Galápagos	31	0,6%
Guayas	1.342	26,2%
Imbabura	78	1,5%
Loja	81	1,6%
Los Ríos	113	2,2%
Manabí	264	5,2%
Morona Santiago	18	0,4%
Napo	28	0,5%
Orellana	46	0,9%
Pastaza	20	0,4%
Pichincha	1.844	36,0%
Santa Elena	42	0,8%
Santo Domingo	110	2,1%
Sucumbíos	47	0,9%
Tungurahua	218	4,3%
Zamora Chinchipe	23	0,4%
Total	5.125	100%

Adaptado del SRI- Catastro de Contribuyentes Especiales. Expresado en unidades y porcentajes. Elaboración propia.

Las principales provincias que concentran a los CE son Pichincha y Guayas, con un 36% y un 26,2% respectivamente, equivalentes a 1.844 contribuyentes para el caso de la provincia de la región sierra y de 1.342 para la jurisdicción del litoral. Gracias a esto, la mayor concentración de la recaudación tributaria generada por este grupo de contribuyentes se la realiza en estas provincias, las mismas que dan lugar a varias de las empresas grandes del Ecuador.

4.3 Principales actividades desempeñadas por los CE

El aparato productivo del Ecuador es característico por su escasez en la generación de valor, la misma que resulta de la hegemonía histórica de un sistema de producción primario que ha visto limitada la capacidad de crecimiento y desarrollo

económico. La producción primaria generada en este país sudamericano ha sido objeto de exportación desde que se presentó un periodo de bonanza económica arraigada por el incremento del precio internacional del cacao, que disparó las ventas al extranjero, marcando un antes y un después en el ámbito internacional del país. Así mismo, productos como el banano, café y, el que mayor incidencia mantuvo a partir de la década de los setentas, el petróleo, ha marcado el papel de la economía ecuatoriana a ser proveedora de materias primas y bienes que carecen de la incorporación de procesos transformadores. En gobiernos que tuvieron lugar en el siglo XX, poco o nada se hizo por buscar alterar el orden productivo, ya que el resultado de por sí ya era bueno. Sin embargo, una adecuada política económica en esta época, que hubiera propuesto un proceso de industrialización con el cual se transforme esta materia prima, pudo haber traído consigo resultados en el largo plazo, resultados que pudieron ser observados en épocas actuales.

No obstante, la producción interna del Ecuador, en la actualidad, es característica por la amplia participación del sector terciario en la generación de la producción, donde destacan actividades como el turismo, la enseñanza, la salud, etc. Seguido por la industria manufacturera y de la construcción que, de acuerdo con datos del BCE, registró cerca del 27% del PIB para el año 2016, mientras que el sector primario, participó con un 24% (BCE, 2017). Con base en esto, se vuelve necesario determinar en qué sectores o actividades económicas, existe una mayor concentración de CE, con el fin de conocer qué sector debe ser objeto de análisis en la toma de decisiones de carácter público.

Tomando como fuente de información el catastro de contribuyentes especiales, colgado en la página web del Servicio de Rentas Internas, se pudo dilucidar cuales son las principales actividades económicas que este importante grupo de contribuyentes desempeña. Con lo cual se procedió a elaborar la tabla no. 7, que muestra los valores correspondientes a cada categoría considerando la fecha de corte del catastro en cuestión, a septiembre del 2017.

Tabla 7

Distribución de los contribuyentes especiales en Ecuador, según sector económico. Año 2017

Nro.	Sector económico	Cantidad	% Partic.
1	Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca	327	6,4%
2	Explotación de minas y canteras	108	2,1%
3	Industrias manufactureras	702	13,7%
4	Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	24	0,5%
5	Distribución de agua; alcantarillado, gestión de desechos y actividades de saneamiento	16	0,3%
6	Construcción	192	3,7%
7	Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	1.855	36,2%
8	Transporte y almacenamiento	191	3,7%
9	Actividades de alojamiento y de servicio de comidas	68	1,3%
10	Información y comunicación	70	1,4%
11	Actividades financieras y de seguros	183	3,6%
12	Actividades inmobiliarias	102	2,0%
13	Actividades profesionales, científicas y técnicas	299	5,8%
14	Actividades de servicios administrativos y de apoyo	128	2,5%
15	Administración pública y defensa	479	9,4%
16	Enseñanza	89	1,7%
17	Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social	189	3,7%
18	Artes, entretenimiento y recreación	19	0,4%
19	Otras actividades de servicios	80	1,6%
20	Actividades de organizaciones y órganos extraterritoriales	1	0,0%
Total		5.122	100%

Adaptado del SRI- Catastro de Contribuyentes Especiales. Expresado en unidades y porcentajes. Elaboración propia.

A simple vista podemos destacar que el sector que mayor concentración de los CE comprende, es el conocido como ‘comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas’. El mismo que registra la existencia de 1.855 CE dedicados al desarrollo de esta actividad, lo que se traduce en un 36,2% del total, hablando en términos relativos. Esto quiere decir que el SRI ha considerado, aproximadamente, a 1 de cada 3 CE del sector comercio.

Por su parte, la segunda actividad económica de mayor realización es la que corresponde a las ‘industrias manufactureras’, cuya participación para este año fue del 13,7%, cerca de 702 contribuyentes especiales. Cabe destacar las actividades relacionadas a la ‘administración pública y defensa’, ya que para este caso se parte del fundamento que todo organismo público, siendo estos Gobiernos Autónomos Descentralizados (GADs), Municipios, Juntas Parroquiales, entre otros, serán

catalogados como contribuyentes especiales y estarán obligados a acatar los parámetros establecidos para este grupo, en cuanto a los procesos tributarios se trata. De modo que esta actividad presenta una participación del 9,4% del total, equivalente a 479 personas naturales y sociedades. El resto de la distribución se encuentran en actividades diversas, como las actividades profesionales, los contribuyentes dedicados a la agricultura, transporte y almacenamiento, etc.

4.4 Recaudación tributaria obtenida de los CE

Sin duda uno de los principales análisis que dan cuerpo al presente trabajo de investigación, es el que responde al objetivo de analizar la evolución de la recaudación tributaria generada por los contribuyentes especiales en el país durante los últimos años. De modo que a continuación se evidenciará la tasa de crecimiento que este indicador de ingresos públicos ha venido registrando.

Tabla 8

Evolución de la recaudación tributaria obtenida de los Contribuyentes Especiales. Años 2008-2017

Año	Recaudación CE	% Crecimiento
2008	5.361.738.557	
2009	5.789.381.722	8,0%
2010	6.894.217.890	19,1%
2011	7.820.018.504	13,4%
2012	8.792.103.285	12,4%
2013	8.375.877.242	-4,7%
2014	9.339.672.010	11,5%
2015	9.926.429.014	6,3%
2016	8.666.138.666	-12,7%
2017*	6.121.170.580	-29,4%

Adaptado del SRI- Estadísticas multidimensionales. Expresado en miles de dólares. Elaboración propia.

**Hasta el mes de septiembre*

El primer uso de la categorización de los contribuyentes data de inicios del año 2005, cuando se presenta uno de los primeros ‘catastros’ que detallarían una lista de los que, en esa fecha en adelante, serían conocidos como ‘grandes contribuyentes’ (Almeida & La Mota, 2011). El proceso efectuado durante esta época para seleccionar a estos sujetos pasivos, fue resultado de un proceso técnico a cargo de la Administración Tributaria, que pretendía examinar los indicadores financieros y económicos presentados por los mayores generadores de tributos en el país.

De modo que, en la actualidad este grupo de ‘grandes contribuyentes’ forma parte de los CE, sino que la diferenciación se da debido a que en los CE se consideran sujetos pasivos que no mantienen elevada generación de impuestos, pero que se encuentra contemplados en este grupo, para facilitar los procesos realizados por el sistema público de tributación.

De igual forma, con el desarrollo de políticas administrativas que permitieron encauzar los procesos tributarios hacia el entendimiento y la defensa de una cultura tributaria responsable y transparente, se mejoraron los procedimientos para la declaración y posterior cobro de los tributos, lo que se tradujo en la mejora en la recopilación estadística que ahora permiten realizar análisis del sector fiscal de manera concisa.

Como se puede apreciar en la tabla no. 8, el nivel registrado de recaudación para el año 2008 por parte de los CE fue de US\$ 5.361 millones, incrementándose para el año siguiente en un 8%, señal de buen desempeño que se debe tanto a la incorporación de nuevos contribuyentes a este grupo, como ya se señaló en apartados anteriores, como al crecimiento económico observado en el país para estos años. Durante el periodo presentado en este segmento, la recaudación de este grupo de sujetos pasivos pasó de ser de US\$ 5.361 millones a 8.702 millones a finales del 2012, mostrando un incremento relativo del 64% aproximadamente. No obstante, para el 2013 el monto recaudado se disminuyó en un 4,7% en comparación con el periodo anterior. Decremento que significó en una afectación fiscal cercana a los US\$ 416 millones. Para el año 2016 la recaudación tributaria de los CE se ubicó en os US\$ 8.666 millones, 12,7% menos que lo registrado en el 2015. La situación hasta el 2017, considerando que se encontraba hasta el mes de septiembre, parecía indicar que el año se cerraría con un decremento con respecto a lo recaudado en el inmediato año anterior, esta situación puede deberse a las dificultades económicas que el país atravesaba.

4.4.1 Por sectores económicos. Como se ha mencionado en apartados anteriores, los CE estarán conformados por sujetos pasivos cuya contribución tributaria, los coloque en una posición por encima del resto de contribuyentes. Debido a esto, los CE pueden desempeñarse en infinidad de actividades económicas, las mismas que serán contempladas dentro del aparato económico del país. Debido a esto en esta sección analizaremos la recaudación tributaria que los CE han mantenido durante el periodo delimitado, con el fin de conocer mejor cual es el impacto de los impuestos y en qué sector se dé la mayor afectación de estas tasas impositivas.

Tabla 9

Recaudación tributaria de los Contribuyentes Especiales, según actividad económica. Promedio 2012-2017.

Nro.	Actividad económica	Recaudación
1	Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.	2.104.475
2	Actividades financieras y de seguros.	1.923.700
3	Industrias manufactureras.	1.831.194
4	Explotación de minas y canteras.	576.201
5	Información y comunicación.	563.600
6	Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria.	395.803
7	Transporte y almacenamiento.	325.792
8	Construcción.	261.523
9	Actividades profesionales, científicas y técnicas.	255.741
10	Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.	188.399
11	Actividades de servicios administrativos y de apoyo.	103.634
12	Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado.	93.003
13	Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.	90.444
14	Actividades inmobiliarias.	75.378
15	Actividades de alojamiento y de servicio de comidas.	75.014
16	Enseñanza.	67.512
17	Otras actividades de servicios.	52.772
18	Distribución de agua; alcantarillado, gestión de desechos y actividades de saneamiento.	25.159
19	Artes, entretenimiento y recreación.	10.479
20	Actividades de organizaciones y órganos extraterritoriales.	176
Total		9.020.000

Adaptado del SRI- Estadísticas multidimensionales. Expresado en miles de dólares. Elaboración propia

De acuerdo con la Clasificación Industrial Uniforme (CIIU), en el Ecuador existen 21 secciones para clasificar a los sectores económicos en el país. Con base en esto se procedió a elaborar la tabla no. 9, la que a su vez muestra el promedio de recaudación tributaria generada por los CE durante los años 2012-2017.

El análisis de la recaudación tributaria por tipo de actividad económica, permite obtener un panorama claro de cuales son aquellas actividades que mayor incidencia registran en el país, así mismo se pueden identificar los sectores que concentren la mayor cantidad de establecimientos y de producción, para que, al momento de elaborar políticas públicas, los hacedores de las mismas, puedan basarse en un diagnostico efectivo.

Como se puede apreciar en la tabla no. 9 la actividad que mayor generación mantuvo en promedio fue la ‘comercio al por mayor y al por menor, reparación de vehículos automotores y motocicletas’, cuya participación correspondió al 23,33%, equivalente a US\$ 2.104 millones. En segundo lugar, tenemos a las personas naturales y sociedades dedicadas a las ‘actividades financieras y de seguros’, cuya participación ascendió a los 21,33%, que representó un monto de US\$ 1.923 millones.

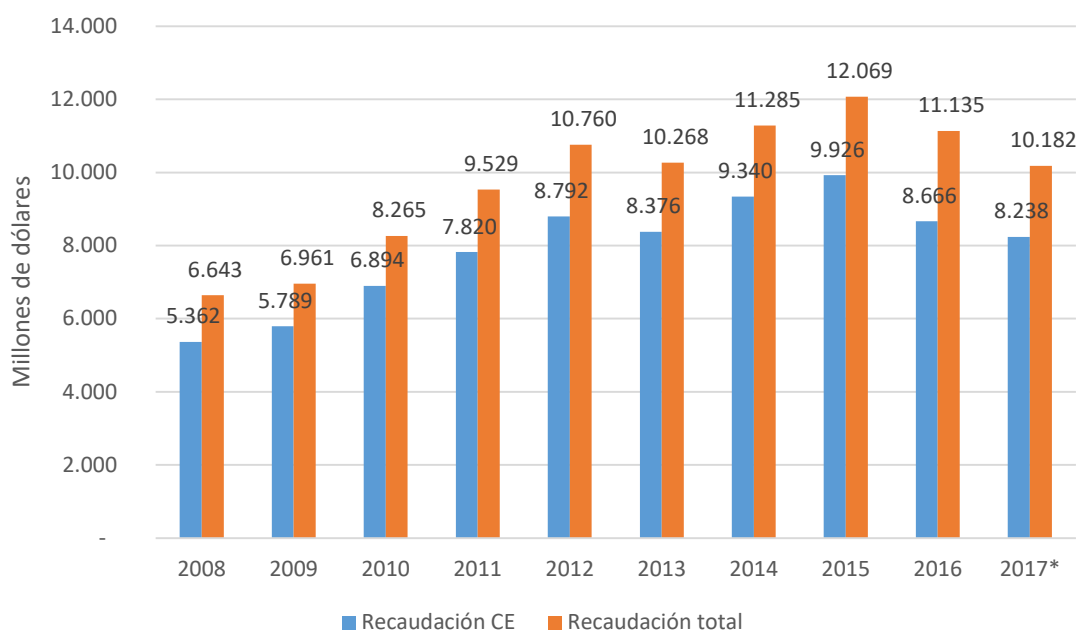
De acuerdo con el proceso de transformación productiva que se ha proliferado en últimos años en Ecuador, de la mano de la aplicación de políticas públicas ajustadas a la consecución de este objetivo, es necesario destacar la participación que los CE que realizan actividades de manufactura, mantuvieron frente al total de recaudación obtenida para estos años. Este sector dedicado a la transformación de materia prima para la obtención de productos terminados, que cuenten con valor agregado, se encargó de generar una recaudación de US\$ 1.831 millones, convirtiéndola en la tercera actividad de mayor incidencia en los ingresos tributarios, en lo que a los contribuyentes especiales respecta. El resto de actividades presentadas en la tabla anterior no son tan representativas como las tres primeras mencionadas, sin embargo, si representan una parte considerable dentro del agregado tributario, ya que, para estos años, estos sectores económicos representaron, en conjunto, un 35% aproximadamente, equivalente a más de US\$ 3.160 millones.

4.5 Participación de los CE frente a la recaudación tributaria del Ecuador

Luego de analizar la recaudación tributaria registrada en el país durante los últimos años, y analizar su relación con determinantes de la política fiscal como los ingresos públicos o el gasto público, es necesario ahora presentar la importancia que el grupo de contribuyentes conocidos como Contribuyentes Especiales, mantiene frente a la recaudación impositiva registrada por el Servicio de Rentas Internas. Este análisis buscará cumplir con uno de los objetivos planteadas al inicio de este trabajo, lo cual mostrará la incidencia de este grupo de sujetos pasivos del sistema tributario en la

generación de recursos económicos que se traducen en el financiamiento del gobierno central.

Figura 8 Evolución de la recaudación tributaria de los contribuyentes especiales frente a la recaudación tributaria total del Ecuador. Años 2008-2017.



*Adaptado del SRI- Estadísticas multidimensionales. Expresado en millones de dólares. Elaboración propia. *Hasta el mes de septiembre*

Para la obtención de esta información se utilizó la herramienta web diseñada por el SRI conocida como ‘Saiku’ o sistema de información de estadísticas multidimensionales, que, mediante el uso de cubos de programación, facilitan el acceso a datos que, por su magnitud, serían de difícil tabulación. De esta forma, la figura no. 8 muestra la evolución de la recaudación tributaria generada por los CE y como esta participa frente a la recaudación total del país para los años 2008-2017. La amplitud del periodo permitirá presentar un panorama claro del comportamiento de este grupo económico en los últimos años.

Durante el 2008 el cobro de impuestos alcanzó una generación de ingresos públicos cercanos a los US\$ 6.643 millones, de los cuales un 80,72% correspondió al desempeño de actividades realizadas por los sujetos pasivos catalogados por el SRI como contribuyentes especiales. Para años siguientes, la economía ecuatoriana mostró un buen rendimiento, reflejado mediante el crecimiento económico medido por el PIB, lo que se tradujo, a su vez, en la mejora de la recaudación tributaria, y en la incorporación del denominado ‘catastro’ de contribuyentes especiales de nuevos sujetos

tributarios. De modo que a ritmo que aumentaba la recaudación tributaria del país, aumentaba la recaudación generada por el grupo de CE.

Con esto en mente, la generación por el cobro de tributos aplicados a los CE, pasó de US\$ 5.362 millones en 2008, a ser de US\$ 8.792 millones para el 2012, incrementándose a una tasa promedio anual del 13,23%, que en valores absolutos se traduce en US\$ 3.430 millones. Por su parte, en el mismo periodo, los ingresos tributarios totales pasaron de US\$ 6.643 millones a US\$ 10.760 millones, incrementándose a ritmo del 12,93%, es decir, se registró un aumento de US\$ 4.118 millones. La situación contrastó con lo observado en el año 2013, donde se evidenció una reducción de los ingresos tributarios del país, de aproximadamente 4,58% con respecto al año anterior, mientras que los CE redujeron su contribución en un 4,73%.

Como podemos apreciar, los CE, que para el año 2017 comprenden alrededor de 5.125 personas naturales o jurídicas, han sido responsables de generar la mayor parte de la recaudación tributaria percibida durante estos años (2008-2017). En promedio este grupo de sujetos pasivos ha mantenido una participación en la generación de ingresos para el fisco, del 81,64% del total, lo que en términos absolutos se traduce en US\$ 7.920 millones anuales que se obtienen de la aplicación de tributos a este grupo económico.

De aquí parten los fundamentos detrás de la decisión del SRI, como autoridad administrativa del régimen tributario ecuatoriano, para año a año incorporar nuevos sujetos pasivos a la categoría de Contribuyentes Especiales, ya que, en conjunto, estos, prácticamente, generan los ingresos corrientes del gobierno central. Así mismo, cabe destacar que varios de estos CE son grandes empresas, cuyo nivel de ventas, activos y generación de empleo y producción, forman parte de otro selecto grupo, llamado ‘grandes contribuyentes’. Cuya categorización parte de su incidencia en la recaudación tributaria, más que nada.

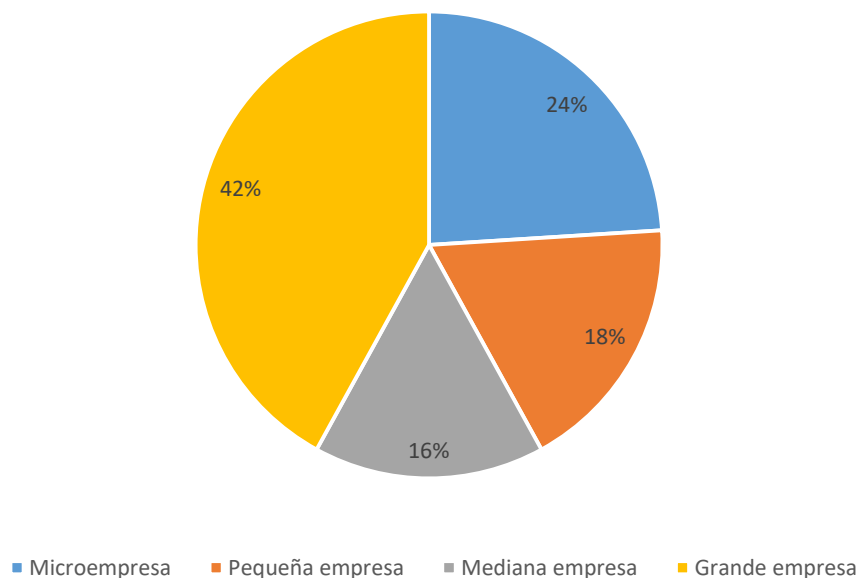
4.6 Importancia de los CE en la economía ecuatoriana

Para analizar la importancia que los CE mantienen en la economía ecuatoriana es necesaria destacar dos aspectos económicos que sin duda traen consigo resultados positivos para el crecimiento económico del Ecuador, esto, como ya se ha dejado claro a lo largo de la investigación, tiene primordial razón en la incidencia tributaria que los CE mantienen frente al total, llegando a registrar cerca del 80% de la generación de recursos fiscales para el Estado, sin embargo, características socioeconómicas, como la creación de empleos, puede suponer, sin duda, uno de los parámetros a considerar al

momento de evidenciar la trascendencia de un grupo de contribuyentes cuya significancia será motivo de observación permanente para la salud de la economía ecuatoriana.

De forma que, las grandes empresas, que, de acuerdo a la clasificación del INEC, son aquellas cuyo nivel de ventas superan los US\$ 5 millones y ocupan una mano de obra superior a las 200 personas, son consideradas, en su gran mayoría, como parte del grupo de ‘grandes contribuyentes’, grupo que, como se ha explicado con anterioridad, forman parte inmediata de la categoría de contribuyentes especiales. De acuerdo con el INEC y utilizando su ‘Directorio de Empresas y Establecimientos’ (DIEE), pudimos determinar la composición de la mano de obra empresarial en el país.

Figura 9 Personal ocupado por empresa según su clasificación. Año 2016



Adaptado del INEC. Expresado en porcentajes. Elaboración propia.

Como se puede apreciar en la figura no. 9, las grandes empresas concentran el 42% de la mano de obra ocupado por el sector empresarial del Ecuador, en segundo lugar, tenemos a la generación de empleo efectuada por las microempresas, cuyo número de establecimientos supera las 730 unidades empresariales (SRI, 2017). De esta forma podemos apreciar de manera breve, y sin contemplar el empleo generado por entidades de gobierno, que ingresan al grupo de CE, la importancia de los contribuyentes especiales radica en su aportación en la generación de empleo.

De igual forma, podemos asumir que las actividades económicas realizadas por este selecto grupo, participan de manera importante en la producción de bienes y

servicios realizadas dentro del país. Ya que sus características de inversión, capital, patrimonio e inclusive infraestructura, otorgan las condiciones propicias para mantener el status de grandes contribuyentes y, por consiguiente, de contribuyentes especiales. Si bien el proceso para determinar la participación de la producción efectuada por los CE sería ideal para probar este punto aquí mencionado, la realización de un análisis de este tipo conllevaría la ejecución de un nuevo trabajo investigativo, ya que se alejaría de los parámetros y los alcances delimitados en este trabajo.

Conclusiones

La hipótesis planteada que indicaba: “Durante los años 2012-2017, los Contribuyentes Especiales fueron responsables de generar la mayor parte de la recaudación tributaria registrada en el Ecuador”, se acepta, ya que como se ha podido demostrar durante el desarrollo de este trabajo, los CE mantuvieron una participación promedio del 81% del total de recaudación tributaria para cada año comprendido durante el periodo de estudio delimitado (2011-2017), con un monto de generación de US\$ 8.737 millones anuales.

La Autoridad Tributaria del Ecuador (SRI), estableció a partir del año 1995, agrupar a los principales generadores de impuestos en el país, con el objetivo de facilitar el cobro a dichos grupos económicos y el estudio del impacto que cada uno de los denominados ‘Contribuyentes Especiales’ posee en la economía. Al año 2017, el SRI contempla la existencia de 5.125 CE, que aportan directamente con el desarrollo económico del país.

En cuanto a la recaudación tributaria efectuada en el país, destacar que este rubro contribuyó con un 63% de los ingresos percibidos por el gobierno para el año 2016, los mismos que alcanzaron un monto de US\$ 17.673 millones. De modo que los ingresos no petroleros, o tributarios, alcanzaron un nivel promedio de US\$ 10.746 millones anuales, durante el periodo 2011-2017. Obtenidos principalmente de la aplicación del Impuesto a la Renta y el Impuesto al Valor Agregado (IVA), que contribuyeron con 33% y 46% de la generación tributaria total, respectivamente, para estos años.

Recomendaciones

Si bien la aplicación de impuestos puede conllevar a la obtención de recursos económicos para un Estado ávido de financiamiento, esta medida de política fiscal puede causar afectaciones considerables en la economía empresarial, principalmente en las micros, pequeñas y medianas empresas. Donde el ‘costo’ por pago de tributos, puede suponer un golpe a la liquidez necesaria del ciclo operacional de estos establecimientos. Debido a esto se recomienda que la Autoridad Tributaria beneficie a la colectividad del sistema impositivo, proponiendo facilidades en el pago de impuestos para los actores menos importantes del aspecto recaudatorio del país.

Los problemas de evasión y elusión tributaria, componen una de las agravantes más importante dentro de cualquier sistema tributario, ya que, la primera, dentro del margen de ilegalidad, supone el ‘rechazo’ por parte del contribuyente a pagar los valores correspondientes a la aplicación de tributos. La elusión, por su parte, respeta el aspecto legal establecido por las leyes del caso, sin embargo, responde a prácticas ilegítimas aplicadas por aquellos que encuentran un ‘agujero’ en la normativa, con lo cual amparar su proceder. Por lo que se recomienda al SRI incrementar su rigurosidad en el cobro debido de impuestos para todos los contribuyentes, prestando especial atención al grupo de Grandes Contribuyentes, que son los que mayor generación de tributos registran debido a la magnitud de sus operaciones económicas. Beneficiando a la sociedad ecuatoriana en general, garantizando el uso de recursos que corresponden a la aplicación de la Ley.

El uso de medios electrónicos para emitir comprobantes de pagos ha demostrado ser un procedimiento eficiente para la consideración de diversos aspectos, entre ellos: reducción de costos por impresión, almacenamiento; reducción de contaminación, etc. No obstante, esta condición es obligatoria solo para los Contribuyentes Especiales, y la razón detrás de estrategia dispuesta por la Autoridad Tributaria es lógica, el nivel de ventas de estas personas jurídicas y sociedades es de amplio margen, por lo que poseer, de forma física, tantas facturas o comprobantes de venta, sería de más inoportuno. Debido a esto se puede recomendar que las micro y pymes del país se acojan a esta ‘obligación’ en el uso de facturas electrónicas para beneficiar los procesos tributarios resultantes de la operación mercantil.

Referencias bibliográficas

- Almeida, M., & La Mota, J. (2011). *Parámetros tributarios y financieros en la selección de Contribuyentes Especiales para la Administración Tributaria en el Ecuador (Tesis de maestría)*. Guayaquil: ESPOL. Obtenido de <https://www.dspace.espol.edu.ec>
- Asencio, G. (2014). *Análisis tributario de los grandes contribuyentes del sector automotriz del Ecuador periodo 2007-2012 (Tesis de maestría)*. Guayaquil: Universidad de Guayaquil. Obtenido de <http://repositorio.ug.edu.ec>
- BCE. (2017). *Información Estadística Mensual IEM*. Obtenido de Banco Central del Ecuador: <https://www.bce.fin.ec>
- Código Tributario. (2005). *Código Tributario*. Ecuador: Dirección Nacional Jurídica.
- Constitución de la República del Ecuador. (2008). *Asamblea Constituyente: Constitución de la República del Ecuador*. Montecristi. Obtenido de <http://www.asambleanacional.gov.ec/>
- DatosMacro. (Diciembre de 2017). *Expansión/ Presión Fiscal (% PIB)*. Obtenido de Datos Macro: <https://www.datosmacro.com/impuestos/presion-fiscal>
- Eduviges, P. (2015). *Los contribuyentes especiales en el Ecuador y su importancia en la recaudación tributaria Periodo 2007-2013 (Tesis de maestría)*. Guayaquil: Universidad de Guayaquil. Obtenido de <http://repositorio.ug.edu.ec>
- El Comercio. (24 de Febrero de 2016). *Los ecuatorianos pagan 30 impuestos al SRI*. Obtenido de El Comercio: <http://www.elcomercio.com>
- Fuentes, N. (2012). *Tratamiento del impuesto a la renta, considerando los convenios suscritos por el Ecuador para evitar la doble tributación*. Quito: UCE. Obtenido de <http://www.dspace.uce.edu.ec/>
- Hernández, J. (2010). *Inversión pública y crecimiento económico*. Salvador: Nueva Época. Obtenido de <http://www.bcr.gob.sv/>
- INEC. (2015). *Directorio de empresas y establecimientos*. Quito: INEC. Obtenido de <http://www.ecuadorencifras.gob.ec/>
- López, B. (2017). *Los ingresos y el gasto público*. Estado de México: UNAM. Obtenido de <http://herzog.economia.unam.mx/>
- Marzo, M. (2015). *El desplome 2014-2015 de los precios del crudo causas y previsiones a corto plazo*. Barcelona: FUNSEAM. Obtenido de <http://www.funseam.com>
- Ocampo, H. (2017). *La presión fiscal en América Latina: una descripción de sus componentes y factores*. Quito: Centro de Estudios Fiscales.
- Oliva, N., & Aparicio, G. (2010). *Selección de Contribuyentes Especiales: evaluación de Impacto mediante regresión discontinua*. Quito: CEFI. Obtenido de <https://cef.sri.gob.ec/>

- Olivares, A. (2015) La recaudación tributaria y su efecto en la dinámica de la política fiscal ecuatoriana en los periodos 2000-2006 y 2007-2013. (Tesis de maestría). Universidad de Guayaquil. Obtenido de: <http://repositorio.ug.edu.ec>
- Plúas, E. (2015) Los contribuyentes especiales en el Ecuador y su importancia en la recaudación tributaria Periodo 2007-2013. (Tesis de maestría) Universidad de Guayaquil. Guayaquil. Obtenido de: <http://repositorio.ug.edu.ec/>
- Ramos, A. (2012). *Concepto y naturaleza jurídica de los impuestos*. Estado de México: UACH. Obtenido de <http://www.fu.uach.mx/>
- SRI. (Diciembre de 2017). *Contribuyentes especiales*. Obtenido de Servicio de Rentas Internas: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/contribuyentes-especiales1>
- SRI. (s.f.). *Grandes contribuyentes y otros*. Obtenido de Servicio de Rentas Internas: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/grandes-contribuyentes-y-otros>
- SRI (2016) Estadísticas generales de recaudación tributaria. Servicio de Rentas Internas. Documento de Pagina Web. Obtenido de: <http://www.sri.gob.ec/>
- Torres, L. (2006). *La justicia tributaria en los impuestos con fines extrafiscales*. Puebla: UDLAP. Obtenido de <http://catarina.udlap.mx/>
- Vera, M., Finol, L., & Urdaneta, J. (2009). *Fundamentos de economía y finanzas públicas*. Zulia: Universidad de Zulia. Obtenido de <http://www2.congreso.gob.pe>
- Viveros, C. (2015). *Aporte de los contribuyentes especiales en la recaudación tributaria en la provincia del Guayas 2004-2013*. Guayaquil: Universidad de Guayaquil. Obtenido de <http://repositorio.ug.edu.ec/>

Anexos

Anexo 1 Evolución de la recaudación tributaria de los Contribuyentes Especiales según actividad económica. Años 2012-2017.

Actividad económica	2012	2013	2014	2015	2016	2017*
-Actividades de alojamiento y de servicio de comidas.	63.091	70.297	80.768	82.933	77.980	56.188
-Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.	70.165	78.164	93.460	110.833	99.599	67.711
-Actividades de organizaciones y órganos extraterritoriales.	27	25	333	231	265	38
-Actividades de servicios administrativos y de apoyo.	68.945	106.365	124.291	111.115	107.455	82.564
-Actividades financieras y de seguros.	1.697.273	1.879.182	1.976.063	2.223.872	1.842.113	1.303.177
-Actividades inmobiliarias.	61.685	67.620	78.569	85.541	83.477	55.924
-Actividades profesionales, científicas y técnicas.	203.295	245.405	299.949	311.619	218.438	165.612
-Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria.	296.725	418.538	492.744	409.318	361.689	243.588
-Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.	152.216	146.413	198.238	243.918	201.209	149.051
-Artes, entretenimiento y recreación.	9.076	9.285	11.629	12.096	10.307	8.051
-Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.	2.233.699	1.868.146	2.060.130	2.240.059	2.120.340	1.468.384
-Construcción.	238.668	249.392	312.562	291.551	215.443	165.639
-Distribución de agua; alcantarillado, gestión de desechos y actividades de saneamiento.	19.980	21.930	28.755	27.755	27.372	21.002
-Enseñanza.	59.136	62.100	68.107	76.784	71.433	46.089
-Explotación de minas y canteras.	528.065	552.281	697.529	660.515	442.617	312.260
-Industrias manufactureras.	2.008.019	1.602.759	1.762.802	1.921.505	1.860.885	1.302.857
-Información y comunicación.	520.243	543.986	580.327	662.093	511.352	398.092
-Otras actividades de servicios.	31.743	48.118	61.790	64.018	58.193	43.536
-Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado.	38.584	94.759	116.765	109.915	104.992	65.420
-Transporte y almacenamiento.	491.466	311.113	294.706	280.732	250.942	165.986
Total	8.792.103	8.375.877	9.339.515	9.926.404	8.666.102	6.121.168

*Adaptado del SRI- Estadísticas multidimensionales. Expresado en miles de dólares. Elaboración propia. *Hasta el mes de septiemb*

