



UTPL

UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA

La Universidad Católica de Loja

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
EMPRESARIALES**

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**Análisis de las infracciones tributarias en las Reformas del
Servicio de Rentas Internas (SRI) y su incidencia en la
recaudación en el cantón Guayaquil de la provincia
Guayas, periodo 2018-2020**

Trabajo de integración curricular previo a la obtención del título de:

LICENCIADO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

Autor: León Andrade, Samuel Ricardo

Director: Sandoval Mora, Karen Stefany

GUAYAQUIL

2024



Esta versión digital, ha sido acreditada bajo la licencia Creative Commons 4.0, CC BY-NC-SA: Reconocimiento-No comercial-Compartir igual; la cual permite copiar, distribuir y comunicar públicamente la obra, mientras se reconozca la autoría original, no se utilice con fines comerciales y se permiten obras derivadas, siempre que mantenga la misma licencia al ser divulgada. <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.es>

2024

Aprobación del director del Trabajo de Titulación

Loja, 26 de julio de 2023

Magíster

Édgar Vinicio Sempértgui Álvarez

Director de la carrera de Contabilidad y Auditoría

Ciudad.-

De mi consideración:

Me permito comunicar que, en calidad de director del presente Trabajo de Titulación denominado: Análisis de las infracciones tributarias en las Reformas del Servicio de Rentas Internas (SRI) y su incidencia en la recaudación en el cantón Guayaquil de la provincia del Guayas, período 2018-2020 realizado por Samuel Ricardo León Andrade ha sido orientado y revisado durante su ejecución, así mismo ha sido verificado a través de la herramienta de similitud académica institucional, y cuenta con un porcentaje de coincidencia aceptable. En virtud de ello, y por considerar que el mismo cumple con todos los parámetros establecidos por la Universidad, doy mi aprobación a fin de continuar con el proceso académico correspondiente.

Particular que comunico para los fines pertinentes.

Atentamente,

Director: Mgtr. Karen Stefany Sandoval Mora

C.I.: 1104706310

Correo electrónico: kssandoval1@utpl.edu.ec

Declaración de autoría y cesión de derechos

Yo, Samuel Ricardo León Andrade, declaro y acepto en forma expresa lo siguiente:

Ser autor (a) del Trabajo de Titulación denominado: Análisis de las infracciones tributarias en las Reformas del Servicio de Rentas Internas (SRI) y su incidencia en la recaudación en el cantón Guayaquil de la provincia del Guayas, período 2018-2020, de la carrera de Contabilidad y Auditoría, específicamente de los contenidos comprendidos en: capítulo uno marco teórico, capítulo dos marco metodológico, capítulo tres desarrollo de la investigación, siendo la Mgtr. Karen Stefany Sandoval Mora, directora del presente trabajo; también declaro que la presente investigación no vulnera derechos de terceros ni utiliza fraudulentamente obras preexistentes. Además, ratifico que las ideas, criterios, opiniones, procedimientos y resultados vertidos en el presente trabajo investigativo, son de mi exclusiva responsabilidad. Eximo expresamente a la Universidad Técnica Particular de Loja y a sus representantes legales de posibles reclamos o acciones judiciales o administrativas, en relación a la propiedad intelectual de este trabajo.

Que la presente obra, producto de mis actividades académicas y de investigación, forma parte del patrimonio de la Universidad Técnica Particular de Loja, de conformidad con el artículo 20, literal j), de la Ley Orgánica de Educación Superior; y, artículo 91 del Estatuto Orgánico de la UTPL, que establece: “Forman parte del patrimonio de la Universidad la propiedad intelectual de investigaciones, trabajos científicos o técnicos y tesis de grado que se realicen a través, o con el apoyo financiero, académico o institucional (operativo) de la Universidad”, en tal virtud, cedo a favor de la Universidad Técnica Particular de Loja la titularidad de los derechos patrimoniales que me corresponden en calidad de autor/a, de forma incondicional, completa, exclusiva y por todo el tiempo de su vigencia.

La Universidad Técnica Particular de Loja queda facultada para ingresar el presente trabajo al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública, en cumplimiento del artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

Autor: Samuel Ricardo León Andrade

C.I.: 0931220073

Correo electrónico: srleon3@utpl.edu.ec

Dedicatoria

Dedico este trabajo a todas las personas que me instaron a terminar esta carrera, aunque nada más entrar ya quería salir, volver al primer camino recorriera tiempo ha, un anhelo culpable. Y aquel deseo, malherido y contrahecho, aún arde en mis entrañas cual ascuas enfurecidas que avivan una congoja tan antigua que con el tiempo se ha vuelto de piedra, y ya no hay nada que pueda hacer, mano mortal o divina, para redimir aquella decisión que *nora tal* tomara un día, de elegir esta, y no otra, como la senda por la que habría de andar. Mas anida en mi pecho aún la esperanza, surcando un mar de aguas negras, entre las frías tinieblas de una noche sin luna, tratando de llegar a la orilla, el día en que pueda hallar otro camino, y si los hados quisieran por ventura y placiera a los cielos, los medios para costearlo. Hasta entonces, aquí estaré, a un aliento de hundirme en la negrura. En lid con mil demonios. Efigies de un dolor silente. Nacidos de mi arrepentimiento.

Agradecimiento

Agradezco a quienes costearon los gastos de esta carrera que estoy cursando y que espero acabar, porque se supone que es lo que se debe hacer, como tantas otras cosas que en la vida se hacen porque hay que hacerlas sin más. Esa es la costumbre, y hay que ser agradecido con quien te ayuda. Eso dicta el sentido común. Aunque habría agradecido más que alguien me hubiera dicho que desistiera, «ese no es tu camino, vuelve a la senda por la que has venido, no te desvíes solo porque es más fácil, que al final te arrepentirás, y ¡ay, pobre de ti! Suplícales a los dioses que liberen tu cabeza de aquel pesar que llama a tu puerta, pues el arrepentimiento es una bestia que te devora por dentro y te parte en mil pedazos. Y cada mañana tendrás que componerte, unir los retazos, juntar las esquirlas, y aunque de ti no quede más que un puñado de jirones, tendrás que sonreír y dar las gracias. Porque esa es la costumbre».

Índice de Contenidos

Aprobación del director del Trabajo de Titulación.....	II
Declaración de autoría y cesión de derechos.....	III
Dedicatoria.....	V
Agradecimiento.....	VI
Resumen	1
Abstract.....	2
Introducción	3
Capítulo uno.....	5
Infracciones Tributarias	5
1.1 Régimen sancionatorio en materia tributaria en el Ecuador	5
1.2 Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.....	6
1.2.1 <i>Definición de Reforma Tributaria</i>	8
1.2.2 <i>Análisis de las principales reformas tributarias</i>	11
1.3 Infracciones y sanciones tributarias	15
1.3.1 <i>Infracciones tributarias</i>	15
1.3.2 <i>Sanciones tributarias</i>	25
1.4 Principio de proporcionalidad entre la infracción y la sanción.....	29
1.5 Contravenciones y faltas reglamentarias	30
1.5.1 <i>Clases de contribuyentes</i>	32
1.6 Principales impuestos	35
1.6.1 <i>Impuesto a la Renta</i>	38
1.6.2 <i>Retenciones en la fuente del impuesto a la renta</i>	39
1.6.3 <i>Impuesto al Valor Agregado (IVA)</i>	42
1.7 Importancia de la Cultura tributaria en el Ecuador.....	44
1.8 Diferencias y semejanzas de las infracciones tributarias en Ecuador y Latinoamérica	45
1.9 Recaudaciones de los principales impuestos.....	47

Capítulo dos	50
Marco Metodológico	50
2.1 Tipo de investigación	50
2.2 Diseño de investigación	51
2.3 Población y muestra	52
2.4 Técnicas e instrumentos de recolección de la información.....	53
2.5 Técnicas de procesamiento de los datos	54
2.6 Unidad de estudio	54
2.6.1 <i>Descripción de la provincia sujeta a estudio</i>	56
Capítulo tres	59
Análisis y discusión de resultados	59
3.1 Análisis de las infracciones tributarias en las reformas del Servicio de Rentas Internas (SRI) y su incidencia en la recaudación.....	59
3.1.1 <i>Análisis de la recaudación por infracciones tributarias</i>	59
3.1.2 <i>Análisis de la recaudación por actividad económica y tipo de infracción</i>	65
3.1.3 <i>Análisis de la recaudación por tipo de contribuyente</i>	72
3.1.4 <i>Análisis de la recaudación por infracciones tributarias del Ecuador frente al cantón Guayaquil</i>	74
3.2 Análisis y discusión de resultados.....	79
Conclusiones	84
Recomendaciones.....	85
Referencias bibliográficas	86

Índice de Tablas

Tabla 1	31
Tabla 2	32
Tabla 3	37
Tabla 4	47
Tabla 5	59
Tabla 6	61
Tabla 7	63
Tabla 8	65
Tabla 9	67
Tabla 10	69
Tabla 11	72
Tabla 12	73
Tabla 13	74
Tabla 14	74
Tabla 15	75
Tabla 16	76
Tabla 17	78

Índice de Figuras

Figura 1	58
Figura 2	60
Figura 3	62
Figura 4	64

Resumen

La finalidad del trabajo de investigación es efectuar un análisis sobre la aplicación y los efectos de las nuevas reformas tributarias y su incidencia en la recaudación de infracciones tributarias en el cantón Guayaquil, en el periodo 2018 – 2020. Existen distintos tipos de impuestos vigentes, y el incumplimiento de la normativa relacionada con estos conlleva sanciones que pueden ser pecuniarias o de mayor gravedad. Al valor recaudado por estas sanciones se le aplicó distintos procedimientos para finalmente dar con los resultados obtenidos. Así pues, se pudo observar que la recaudación del 2018 superó a la del 2017, y a su vez fue menor a la del 2019, año en el que se ha alcanzado una de las mayores recaudaciones en la historia del SRI. Y finalmente, en el año 2020, la recaudación disminuyó ligeramente en comparación con el año precedente. Entre las principales actividades que contribuyeron a esta recaudación fueron las de comercio, agricultura, actividades profesionales, industrias manufactureras y las de transporte, todo esto debido a que Guayaquil es considerado como uno de los principales ejes económicos del país.

Palabras clave: impuestos, recaudación, sanción

Abstract

The purpose of this research work is to carry out an analysis on the application and effects of the new tax reforms and their incidence on the collection of tax offenses in the Guayaquil canton, in the period 2018 - 2020. There are different types of taxes in force, and non-compliance with the regulations related to these entails sanctions that can be pecuniary or more serious. Different procedures were applied to the value collected by these sanctions to finally find the results obtained. Thus, it was possible to observe that the collection of 2018 exceeded that of 2017, and in turn was lower than that of 2019, the year in which one of the highest collections in the history of the SRI has been reached. And finally, in 2020, the collection decreased slightly compared to the previous year. Among the main activities that contributed to this collection were trade, agriculture, professional activities, manufacturing industries and transportation, all this because Guayaquil is considered one of the main economic axes of the country.

Keywords: taxes, collection, sanction

Introducción

El presente trabajo investigativo denominado: “análisis de las infracciones tributarias en las Reformas del Servicio de Rentas Internas (SRI) y su incidencia en la recaudación del cantón Guayaquil de la provincia del Guayas, periodo 2018 – 2020”, identifica las principales infracciones tributarias surgidas durante la vigencia de las distintas reformas tributarias acaecidas en el periodo sujeto a estudio, las cuales pudieron ser cometidas ya sea por propia voluntad o por negligencia.

Se logró satisfacer los objetivos planteados, de tal modo que se pudo identificar cuáles fueron las reformas tributarias que entraron en rigor durante los años analizados, así como también el modo en que estas afectaron a la recaudación por infracciones tributarias del cantón Guayaquil.

También se efectuó una comparación breve de los valores recaudados entre Guayaquil y el Ecuador por concepto de infracciones tributarias, con lo cual se pudo dilucidar que el porcentaje de infracciones cometidas en el cantón fue bastante significativo, llegando a representar en algunos casos más de la mitad de lo recaudado por este concepto a nivel nacional.

Se empleó la metodología descriptiva cuantitativa, y un diseño de investigación documental, lo cual permitió analizar los montos recaudados por infracciones tributarias, así como también cotejar los resultados con los obtenidos por otros autores para corroborar su veracidad al revisar la documentación disponible sobre el tema.

La investigación ha sido estructurada de tal manera que toda la información expresada, se ha organizado en tres capítulos. En el primero, que lleva por nombre marco teórico, comprende la recopilación de toda la información concerniente al tema en cuestión; en el segundo, titulado marco metodológico, se explica en detalle la metodología utilizada; y en el tercero se exponen y analizan los resultados de la investigación. Se procesó la información utilizando tablas dinámicas para esclarecer los montos recaudados por infracciones tributarias en el periodo 2018 – 2019, posteriormente, se realizó una comparación entre los valores alcanzados a nivel del cantón Guayaquil con los del Ecuador,

se comprobó que la mayoría de las infracciones tributarias surgieron de las principales actividades económicas del cantón y se comparó las cifras que se obtuvieron de cada una de las mismas. Finalmente, se logró dilucidar que tipo de contribuyentes fueron los que más propiciaron las infracciones tributarias en el cantón.

La importancia del presente trabajo radica en que permite arrojar luz sobre la participación del cantón Guayaquil a la recaudación por infracciones tributarias en el Ecuador, también proporciona información útil al detallar y clasificar las cifras recaudadas por las distintas actividades económicas que se llevan a cabo en el cantón, así como también ayuda a determinar el grado en que los distintos tipos de contribuyentes repercuten en el total recaudado por concepto de infracciones tributarias. Además, cabe destacar que Guayaquil es uno de los principales ejes económicos del país, por lo cual esta investigación cobra aún más relevancia, pues toda información que proporcione un medio de entender cómo afectan las reformas tributarias a la recaudación de tan importante parte del país es sumamente apreciada, y puede servir como complemento para futuras investigaciones.

Capítulo uno

Infracciones Tributarias

1.1 Régimen sancionatorio en materia tributaria en el Ecuador

El régimen sancionatorio es un instrumento disuasorio que sirve para promover el pago de los tributos, cumpliendo así con un doble propósito, el preventivo y el represivo. Dicho régimen está estructurado de tal manera que transita entre diferentes normativas que tienen la finalidad de regular la materia tributaria en el Ecuador, ejemplo de los cuales pueden ser el Código Tributario (CT) y la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), entre otras (Mogrovejo, 2011).

Por su parte la Real Academia de la Lengua Española (2022) aporta al entendimiento de esta materia con la definición de los términos involucrados; así es el caso de «régimen», del cual, en su segunda acepción establece que es un conjunto de normas por las cuales es regida una entidad, una institución, o una actividad y que proviene de la palabra homónima del latín. También manifiesta, del término «sancionatorio», que este es relativo a la palabra «sanción» y de esta última menciona en su primera acepción que es la pena que se establece por ley para los infractores de la misma y que proviene del latín «sanctionis» (pár. 1).

Dicho lo cual, habiendo definido su propósito y los términos correspondientes, queda patente el papel que cumple el régimen sancionatorio en el devenir del correcto desarrollo de las actividades realizadas por la sociedad ecuatoriana, concernientes a los tributos a los que están supeditados los sujetos pasivos de los mismos y a la aplicación de sanciones por incumplimiento en los casos y en la forma en que se estipule en las distintas normativas en las que se sustenta el régimen.

Profundizando más en el tema, se puede mencionar que el régimen sancionatorio asume para sí los principios del régimen punitivo en general. Y que es tal el motivo por el que se fundamenta por un lado en el ordenamiento penal y por el otro en el ordenamiento administrativo sancionador y que para ambos contiene disposiciones referentes a su desarrollo, señalando la existencia de los siguientes principios: reserva de ley y tipicidad,

proporcionalidad entre la infracción y la sanción, culpabilidad y personalidad de la pena, la defensa en juicio, principio *Ne bis in ídem* y el principio de irretroactividad de la ley (Mogrovejo, 2011).

Por su parte el Código Tributario (CT, 2018) en su artículo número cinco, referente a los principios tributarios, manifiesta que el régimen tributario será regido por solo cinco principios, los cuales son el de legalidad, el de igualdad, el de generalidad y los de irretroactividad y proporcionalidad (Art. 5).

Y el mismo marco normativo, el Código Tributario (CT, 2018), en su artículo sesenta y siete, referente a las facultades de la administración tributaria, manifiesta que esta tiene la potestad de determinar la obligación tributaria, la de resolver reclamos de los sujetos pasivos y la sancionadora por las infracciones cometidas en la recaudación de tributos. Y sobre esta última, expresa en su artículo setenta, que en las resoluciones que la autoridad administrativa emita, se aplicarán las sanciones que fueran pertinentes (Art. 67).

1.2 Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno

Como uno de los marcos normativos en los que se sustenta el régimen tributario en el Ecuador, la Ley Orgánica de Régimen Tributario (LORTI) establece, a lo largo de los distintos títulos y capítulos que la componen, la existencia y naturaleza de los diferentes impuestos; es decir, de los tributos a los que están supeditados los sujetos pasivos en la república del Ecuador, siendo los principales, el impuesto a la renta (IR), el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto a los consumos especiales (ICE).

Además, el mencionado marco legal también ahonda en otras materias vitales cuando se trata de un tema tan delicado como los impuestos y que son menester aclarar para que no haya lugar a errores en la aplicación de las normas. Entre ellas se puede mencionar que define quienes son los sujetos activos y pasivos y no menos importante, determina cual es la base imponible de cada impuesto, así como también especifica cuales son las deducciones que se les pueden aplicar y también las exenciones de los mismos.

Otros de los temas que aborda la LORTI en relación a los principales impuestos son el hecho generador, las tarifas aplicables, así como también se trata la materia concerniente

a las declaraciones, la responsabilidad por las mismas y las sanciones por no presentarlas o por ocultar el patrimonio, además del pago de los impuestos, las retenciones, el cobro de multas, la emisión de comprobantes de venta y de retención y se establecen las diferencias entre declaraciones y pagos.

Cabe destacar también lo que dice el Código Tributario (CT, 2018) acerca de la supremacía de las normas tributarias, pues en su artículo segundo del primer título se establece que, junto con el referido marco normativo, las leyes tributarias prevalecerán sobre las demás normas de leyes generales. Lo cual se aplica perfectamente a la LORTI por ser un marco legal que regula la materia tributaria (Art. 2).

Siguiendo con lo anterior, también se puede mencionar que la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2022) fue emitida por la Asamblea Nacional y que ostenta la jerarquía o el estatus de ley orgánica debido al artículo número 153 del Decreto Legislativo número 00, el cual fue publicado el 29 de diciembre de 2007 en el registro oficial suplementario número 242. Así pues, por lo antedicho la Ley de Régimen Tributario Interno pasó a ser una ley orgánica (Art. 153).

Para entender un poco más sobre el tema es menester definir el concepto de ley. Así pues, la RAE (2022), establece que el término «ley» proviene del latín «lex», o «legis» y en su tercera acepción menciona que una ley es un “precepto dictado por la autoridad competente, en que se manda o prohíbe algo en consonancia con la justicia y para el bien de los gobernados” (párr 3).

Por otra parte, la misma RAE (2022) también menciona el concepto ley orgánica y establece que esta es aquella “ley que inmediatamente deriva de la Constitución de un Estado y que suele regular los derechos fundamentales y las principales estructuras políticas. En general se le reconoce una cierta superioridad sobre las leyes ordinarias” (párr 36).

También es relevante señalar que las distintas disposiciones que establece la LORTI se complementan con el contenido de su respectivo reglamento; es decir, el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el cual constan directrices adicionales que son vitales para que la materia tributaria pueda ser entendida y aplicada sin

que haya lugar a errores o a interpretaciones equivocadas por parte de los sujetos pasivos de los diferentes impuestos o de otras partes interesadas. De modo que, al consultar estos dos cuerpos normativos, tanto la ley orgánica como su reglamento, se puede tener una visión clara y más amplia de cómo es la materia tributaria en el Ecuador. Dicho lo cual, todo esto es importante mencionarlo, porque a lo largo de los próximos apartados se recurrirá a la LORTI para esclarecer los distintos temas que se irán abordando en aras de dejar en claro su importancia.

1.2.1 Definición de Reforma Tributaria

Para entender lo que es una reforma tributaria se puede partir por definir los términos que componen este concepto. A este respecto la RAE (2022) expresa, sobre el significado de «reforma», en su segunda acepción, que es aquello que se ha propuesto, o proyectado, o que se realiza como mejora o innovación de algo; y que proviene del verbo «reformar» que tiene su origen en el latín «reformare» (párr. 1).

Y acerca del significado del término «tributaria» la misma RAE (2022), indica que proviene del latín «tributarius» y en su primera acepción menciona que está relacionado o que es perteneciente a los tributos (párr. 1). A su vez, sobre este último término refiere la RAE (2022), en su cuarta acepción, que es la obligación dineraria que se establece por ley con el propósito de servir para sostener o solventar las cargas públicas; y en su tercera acepción dice que es la obligación que se impone por el disfrute o el uso de algo; y que proviene del latín «tributum» (párr.3-4).

Así pues, habiendo establecido tales definiciones, se puede hacer acopio de ellas para así poder determinar un concepto básico sobre las reformas tributarias, de modo que, se puede entender que estas son aquellos proyectos de cambio que se realizan con el fin de implementar mejoras o innovaciones en la gestión de los tributos, con el propósito de solventar las cargas públicas, para que los ciudadanos puedan disfrutar de determinados servicios.

Siguiendo esa misma línea de pensamiento, contando con el concepto básico de lo que es una reforma tributaria y como el significado de los términos que componen su

definición, se puede ahondar más en la materia al detallar otros conceptos que resultan relevantes, los cuales se abordan en este apartado y son los de modificación tributaria, reforma tributaria y reforma tributaria estructural. De los cuales se procede a definir su significado a continuación, haciendo la debida distinción entre ellos de modo que puedan quedar claras sus diferencias.

La modificación tributaria es el ajuste impositivo paramétrico que puede incluir cambios en las tasas impositivas, así como en la cobertura de la base imponible, o en los beneficios y cobertura de algún tributo. Esto quiere decir que este concepto se refiere a los cambios en los parámetros ocurridos dentro del esquema tributario y que por lo tanto no han de afectar a su estructura en sí y que tampoco originan un nuevo sistema tributario. De modo que tales modificaciones podrían o no producir cambios en la recaudación y que no consideran efectos distributivos (Arenas, 2016).

Ahora bien, referente a las reformas tributarias se las puede definir diciendo que esta es la que cambia la estructura del sistema tributario a través de una o más variables. De modo que esta puede generar una recaudación nueva que difiere del modelo anterior en el sentido de que esta puede llegar a ser mayor, menor, o igual; y que, en general, produce efectos distributivos. Por último, la reforma tributaria estructural es aquella que produce una nueva estructura del sistema tributario, o que lo transforma; y que, por lo tanto, genera efectos distributivos (Arenas, 2016).

Luego de llegar a este punto, es importante también revisar otras definiciones de reformas tributarias. Pues bien, otra forma de definir las es como el resultado y consecuencia de reformar, o sea, de haber realizado algún cambio a algo que ya estaba formulado y en el caso de los tributos esto se refiere a que se trata de cambiar o adaptar la recaudación de los mismos para el fisco. De modo que es un proceso en el que se modifica la legislación impositiva. Y el poder legislativo, haciendo referencia con ello a la Asamblea Nacional, es la encargada de tales modificaciones a las leyes impositivas, o de ser el caso, de crear leyes nuevas, las cuales deberán ser promulgadas por el Presidente de la República (Pérez y Gardey, 2014, como se citó en Plua, 2019).

Luego de expresados estos conceptos, para entender el espíritu de las reformas tributarias es menester, en primer lugar, conocer lo que está establecido en la Constitución de la República del Ecuador sobre las facultades inherentes a la política económica y por lo tanto a las reformas tributarias (Mayorga et al, 2020).

Para lo anterior se pueden destacar varios artículos de la Constitución que se proceden a detallar a continuación. En su artículo ciento veinte la Constitución de la República del Ecuador (2011) expresa que la Asamblea Nacional tendrá una serie de atribuciones, entre las cuales destacan, por ser relevantes al tema en cuestión, la correspondiente al numeral seis, que menciona que una de ellas es la de expedir, reformar o codificar y abolir las leyes e interpretarlas normalmente con carácter obligatorio; y la correspondiente al numeral siete que dice que entre sus atribuciones también consta crear, suprimir o modificar tributos por medio de leyes, sin menoscabar por ello a los gobiernos autónomos descentralizados y a las atribuciones que les hubieren sido conferidas (Art. 120).

También destaca el artículo ciento treinta y dos de la Constitución del Ecuador (2011), el cual señala que la Asamblea Nacional podrá aprobar como leyes, normas generales que sean de común interés. Y entre los casos en los que se requerirá ley, es importante mencionar que lo que consta en el numeral tres se corresponde con el numeral siete del artículo ciento veinte (Art. 132). Luego de lo cual cabe señalar también que estas mismas atribuciones las posee el Presidente de la República, según lo establecido en el artículo ciento cuarenta y siete de la Constitución (Mayorga et al, 2020).

De todo lo señalado hasta ahora, queda patente que se puede afirmar que el sistema tributario en su conjunto, estará sujeto a medidas por la promulgación de normativas o leyes y, por lo tanto, también a las políticas de orden tributario, incluso las reformas fiscales, así como también los gravámenes y las alícuotas, con el interés y finalidad de incidir en el desarrollo económico del Ecuador, Mayorga et al. (2020).

De igual importancia es conocer los factores fundamentales para una reforma tributaria. La institucionalidad fiscal-tributaria es uno de ellos y que dentro de un sistema tributario es considerada una pieza clave en la implementación y desarrollo de una reforma

tributaria; y que la eficiencia y calidad de la administración tributaria condiciona y define la calidad de la política tributaria, así como también la profundidad de las transformaciones o los cambios que se puedan llevar a cabo. No obstante, el potencial efecto que pueden generar en la política fiscal procesos de reformas tributarias reiterados dentro de un periodo determinado. Tal efecto es denominado fatiga tributaria y ha sido escasamente estudiado (Arenas, 2016).

El ciclo de una reforma tributaria no solo consume tiempo, sino que también conlleva unos costos de oportunidad con respecto de otras políticas públicas, a la par que exige un cierto debate en materia de economía política, el cual no es aconsejable rebatir cada año, debido tanto por la estabilidad del mismo sistema tributario como por los signos de largo plazo que requieren los actores para el eficaz y eficiente proceso de la toma de decisiones (Arenas, 2016).

Para concluir, en el Ecuador hay una cierta necesidad de crear una reforma tributaria que esté orientada a sustentar en el largo plazo a la materia de las finanzas públicas; además de que se dé impulso y trayectoria a una distribución más equilibrada del ingreso y que se apunte a la baja de los índices de desigualdad y pobreza y para finalizar, que se puedan abordar estrategias para mejorar los niveles de productividad y desarrollo económico (Absalón y Urzúa, 2013, como se citó en Mayorga et al., 2020).

1.2.2 Análisis de las principales reformas tributarias

Al realizar un repaso de las últimas modificaciones al sistema tributario se puede encontrar que se han realizado, hasta el año 2017, en total 51 reformas tributarias, una gran cantidad de las cuales se vinieron realizando desde el año 2012. A esto se añade que del año 1979 al 2000 la política cambiaria representó el mecanismo más relevante usado por el gobierno en sus intentos de alcanzar el equilibrio de las finanzas públicas. No obstante, ha resultado ser decisivo la adopción del dólar como la nueva moneda oficial en el año 2000. Esto trajo como consecuencia que toda la política pública se destinase a realizar ajustes sobre el tema tributario, lo cual se ha ido profundizando hasta los tiempos actuales (Mayorga et al, 2020).

A esto se añade que solo entre el año 2007 y el 2016 se emprendieron 22 reformas tributarias y que, en ese tiempo, es decir, en los casi diez años transcurridos la recaudación por poco se triplicó, pasando de 5362 millones en el año 2007 a la cifra de 13590 millones en el 2016. Además, también menciona que las reformas generaron 300 cambios para los contribuyentes y que el SRI estima que el 92% de tal recaudación se debe a una mejoría en la gestión, lo cual ha conllevado a una menor evasión y elusión fiscal y que solo el 8% en sí se debe a las reformas (El Comercio, 2016).

Dicho lo cual, a continuación, se realiza un breve repaso de los cambios producidos por las reformas tributarias desde el año 2010 hasta el 2020. Para lo cual es importante conocer en primer lugar sobre los cambios acaecidos en el 2010. Entre los cuales se cuentan la modificación realizada a la Ley Reformativa a la Ley de Hidrocarburos y a la Ley de Régimen Tributario Interno. En la cual se estableció una disminución de las ganancias de las empresas petroleras a la par que habría un aumento de los ingresos del Estado debido al incremento de la participación en tales ganancias. También se realizó modificaciones a los contratos de prestación de servicios destinados a la explotación de hidrocarburos, a la par que se estableció que para las empresas que realizan actividades de explotación y exploración de hidrocarburos la tarifa del impuesto a la renta sería del 25% (Quispe et al, 2019).

Luego de aquello, en el año 2011, también hubo cambios en las normas tributarias, principalmente porque en aquella época ocurrió una consulta popular sobre los juegos de azar a través de la cual el pueblo del Ecuador mostró su rechazo por tales actividades, lo cual devino en una eliminación y disminución tanto del IVA como del ICE asociadas a ellas (Quispe et al, 2019).

Siguiendo en la misma línea, para el año 2012 hubo un incremento del bono de desarrollo humano contemplado en la Ley Orgánica de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social, la cual modificó las condiciones tributarias de las instituciones financieras. También mencionan que se llevaron a cabo reformas en el IR, el IVA, el ICE y el impuesto a

la salida de divisas (ISD), junto con el impuesto a los activos del exterior (IAE) (Gabith et al, 2020).

Después de lo expresado anteriormente, en 2013, se establecen reformas en varias leyes, entre ellas la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y la Ley para la Equidad Tributaria, con las cuales se modifican el IVA y el de los ingresos extraordinarios (IIE), en el primero, los cambios consistieron en que a los bienes grabados con tarifa del 0% se añadió el oro obtenido por el Banco Central y para el segundo los definió como los ingresos que se perciben por las empresas y que se producen por las ventas a precios mayores que el precio base o el pactado en los contratos (Quispe et al, 2019).

Continuando con el año 2014, se incentivó las inversiones con plazo mayor de un año, a través de la Ley Orgánica para el Fomento y Optimización del Sector Societario y Bursátil, en aras de promover la inversión a largo plazo. Y se aplicaron las reformas a los tributos. También en esa época se crearon normas contra los paraísos fiscales y la evasión por medio de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal (Plúa, 2019).

En el año 2015, se determinan condiciones para poder eliminar multas e intereses como resultado de las cargas tributarias. Esto a través de la ley de remisión de intereses, multas y recargos. Y se fomentan las inversiones en proyectos públicos a la par que se promueve la inversión nacional y la extranjera mediante la Ley Orgánica de Incentivos para Asociaciones Público-Privadas y la Inversión Extranjera (Quispe et al., 2019, como se citó en Plua, 2019).

Adicional a lo anterior, se puede mencionar que durante el lapso comprendido entre 2008 y 2016 el 5,86% del producto interno bruto (PIB) estuvo representado por la recaudación procedente del IVA y que el 4% correspondió al IR y el 0,90% al ISD y que estos tres impuestos totalizaron el 10,76% del PIB. También hay que destacar que en 2016 las medidas tributarias que se adoptaron tuvieron una disminución en su eficacia y que las reformas tributarias no afectaron el cumplimiento de las metas planteadas para el presupuesto general del Estado (PGE), hasta que para el sector productivo la presión fiscal empezó a representar una carga demasiado dura, lo cual provocó una contracción. Y esto se debió a que desde el

2010 la presión fiscal, que era de 17,50%, continuó creciendo hasta llegar al 33% en el 2016, casi duplicando su valor (Márquez et al, 2017).

En este punto es importante mencionar que en el 2017 se presentó el proyecto de ley para impulsar la reactivación de la economía ecuatoriana, el cual incluía reformas como la deducción de gastos personales según la carga familiar, de modo que cuanto menor el número de carga menor sería también el monto que las personas naturales tendrían que tasar. Además, se determinó que las personas naturales que perciban una cantidad mayor de USD 3000 de sueldo al mes se les cobrará IR en el décimo tercer sueldo; y se estableció un incremento en la renta de las empresas, salvo las pequeñas y microempresas y las exportadoras, que sube del 22% al 25% (El Comercio, 2017, como se citó en Plua, 2019).

Seguido de lo cual, en el año 2018, destacan dos hechos de gran importancia en materia de reforma tributaria, uno de los cuales es la reducción de los tributos para personas naturales y el otro es la modificación de las normas aplicables a los microempresarios y se establecen reformas que modifican el pago del IR de personas naturales y jurídicas, así como también de las sucesiones indivisas (El Comercio, 2018, como se citó en Plua, 2019).

Siguiendo esa misma línea de pensamiento es importante mencionar que el 31 de diciembre del año 2019, fue publicada la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria; la cual señala que el sistema tributario es un instrumento vital para la política económica y que estimula la inversión, el empleo y el ahorro, además de contribuir a la redistribución de la riqueza y a estabilizar la economía, a la par que regula conductas que son perjudiciales para la salud y fomenta actividades que preservan el medio ambiente (Mayorga et al, 2020).

Para finalizar, en el año 2020 entró en vigencia la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria que había sido publicada el año anterior. Entre los cambios que trajo esta ley están la eliminación del anticipo del IR y gravar con IR los pagos que hacen las empresas a sus inversores extranjeros, además de otros como elevar un 10% el ICE que se paga por las cervezas industriales y los planes de telefonía móvil. Con estos cambios y otros más, el gobierno esperaba poder recaudar 600 millones aquel año (El Comercio, 2020).

1.3 Infracciones y sanciones tributarias

Al abordar el tema de las infracciones y sanciones tributarias es menester entender la relación entre ambas. De modo que es importante mencionar que las sanciones tributarias son la consecuencia que está prevista en las normas aplicables en materia tributaria, para los casos en que se cometan actos ilícitos que se encuentren tipificados como infracciones, o cuando se cometan omisiones de la normativa. También hay que destacar que la sanción es todo acontecimiento perjudicial relacionado con cualquier incumplimiento de las normas (Mogrovejo, 2011).

De lo anterior se desprende que, para que haya una sanción antes debe haber un incumplimiento de la normativa, el cual puede deberse a una infracción, pero no en todos los casos, pues también puede ser por intereses por motivo de mora o recargos. De modo que con lo antes expresado queda claro la relación entre las sanciones y las infracciones tributarias, con lo cual, se procederá en los apartados siguientes a definir los términos y conceptos de las mismas (Mogrovejo, 2011).

1.3.1 Infracciones tributarias

Continuando con lo anterior es importante definir a las infracciones tributarias para tener una visión más clara del tema a tratar en el presente trabajo de investigación. Para lo cual hay que comenzar por conocer lo que significa una infracción, de modo que se vuelve imperativo conocer que la RAE (2022) menciona en la primera acepción del término que una infracción es toda transgresión de leyes o tratados, o quebrantamiento de pactos y normas, sean estas morales, lógicas o doctrinales (párr. 1).

Siguiendo en la misma línea es importante conocer lo que al respecto menciona el Código Integral Penal (COIP, 2021) en su artículo número 18, referente a las infracciones penales, en el cual establece que estas son una conducta o comportamiento antijurídico, típico y culpable que tiene en consecuencia una sanción la cual se encuentra prevista en el referido cuerpo legal (Art. 18).

Además, el Código Integral Penal (COIP, 2021) también estipula en el numeral primero del artículo 5, referente a los tramites procesales, que no se considerará que haya

infracción penal, así como tampoco un proceso penal, sin que exista una ley que sea anterior al hecho cometido. Esto será válido incluso en los casos en que la ley penal se remita a otras disposiciones legales (Art. 5).

Adicional a lo anterior hay que señalar que se puede definir a una infracción en materia tributaria como la falta de cumplimiento de las obligaciones tanto formales como sustantivas, que conlleva un acto o una omisión y que tiene como consecuencia una sanción aplicada al caso, para lo cual la conducta considerada como infracción debe estar tipificada en la ley. Además, las infracciones tributarias, al igual que en el caso de los delitos fiscales, pueden ser de peligro, las cuales contravienen las obligaciones formales; o de daño, por la falta de cumplimiento de las obligaciones sustantivas (Ríos, 2005).

Luego de haber establecido estas definiciones previas es importante proceder a aclarar el concepto de infracción tributaria. Para lo cual hay que remitirse al artículo número 314 del Código Tributario (CT, 2018), el cual establece que representa una infracción tributaria toda omisión o acción que involucre el quebrantamiento de las normas tributarias, ya sea adjetivas o sustantivas y que tengan una pena establecida anteriormente a dicha omisión o acción (Art. 314).

En la misma línea de lo anterior, se puede apostillar que el hecho de que no todos los sujetos con obligaciones tributarias exigidas por la legislación las suelen cumplir, propicia el origen de los llamados ilícitos tributarios. Y tales conductas son retribuidas con la imposición de sanciones que pueden tener carácter ya sea penal, administrativo, o civil, según lo que estipulen las políticas legislativas vigentes referentes al sistema jurídico al que corresponda el ilícito tributario. Además, para comprender mejor la naturaleza del ilícito tributario, antes hay que aclarar que cuando se menciona las obligaciones tributarias se hace referencia a los deberes formales y también a los materiales de los sujetos obligados al pago de impuestos (Rezzoagli, 2009).

En este orden de pensamiento se puede expresar, sobre el ilícito tributario, que la terminología relacionada con el mismo puede ser variada, así por ejemplo, se le puede llamar derecho penal fiscal, derecho penal económico, derecho penal tributario, derecho

sancionatorio tributario y derecho penal financiero. Así pues, todo el asunto se reduce a la normativa que sea aplicable, en la cual deberán estar establecidas las sanciones que el Estado hubiera considerado pertinentes (Guardia, 2016).

Dicho lo cual, es menester señalar, sobre el ilícito tributario en el Ecuador, que en el sistema jurídico, la administración tributaria, además de tener la facultad sancionadora establecida en el artículo 70 del Código Tributario, también deberá aplicar o implementar en su accionar los principios del derecho penal, entre los que se puede mencionar la tipicidad, la presunción de inocencia, la culpabilidad, entre otros (Saltos, 2016).

A este respecto también se puede añadir que el ilícito tributario como tal consiste en esencia en una actitud de negativa deliberada a pagar las cantidades que tendrían que utilizarse en apoyo a la sociedad en general, es decir, la negativa al pago de los impuestos que deberían destinarse a favorecer al pueblo. Y este tipo de conducta esquiva y elusiva representa un óbice u obstáculo que perjudica la intención del Estado de cumplir con sus objetivos de carácter social. Todo esto aunado a que la criminalización de las infracciones tributarias como tal debe efectuarse siguiendo las exigencias previstas por un Estado social de derecho, para que así se pueda contribuir a la consecución de una política admisible y que el Estado pueda valorar por igual el factor social y de derecho, de modo que el sistema penal tributario debe ser de naturaleza bipolar (Cervini, 2007).

Adicional a lo anterior, se puede afirmar que el ilícito tributario consiste en una conducta antijurídica con la cual se quebrantan las normas tributarias y puede adoptar dos modalidades, tanto la omisión de actos como la ejecución de acciones que estuvieran prohibidas por la ley. Además, tales conductas pueden ser castigadas con sanciones que pueden ser administrativas, civiles o penales según lo que disponga la ley (Ríos, 2005).

Siguiendo en la misma línea es pertinente considerar también que dentro del ámbito ecuatoriano todos los actos delictivos que se comenten en lo referente a la materia tributaria están relacionados con el engaño, de modo que destacan una serie de comportamientos destinados a ocultar, adulterar, alterar, falsificar, o similar operaciones espurias y apócrifas,

además de producir cualquier hecho que guarde relación con el cometimiento de fraude (Saltos, 2016).

Así también, cabe señalar que la naturaleza jurídica de las infracciones en materia tributaria, o más bien las infracciones a la normativa de derecho tributario, así como también las sanciones que pueden ser aplicadas por su cometimiento, tiene una historia que puede seguirse hasta el siglo XIX, de modo que no es algo que sea reciente. En aquella época los planteamientos de diversos tratadistas dieron lugar al desarrollo de varias doctrinas sobre el tema, pues existía la disyuntiva de si las infracciones tributarias debían considerarse un tema que debía ser abordado por el derecho represivo común, o si por el contrario requería un trato distinto, dando lugar a un derecho penal especial (Guardia, 2016).

Así por ejemplo, la doctrina penalista, la cual nació en Alemania a finales del siglo XIX. En aquella época había un marcado debilitamiento fiscal y las infracciones tributarias solo conllevaban sanciones como simples contravenciones. De modo que se vieron en la necesidad de aumentar la intensidad de las sanciones hasta llegar a equipararlas a las del derecho penal común. Para ello los tratadistas de la época se valieron de diversos argumentos, como que la legislación en materia tanto fiscal como penal seguían el mismo objetivo, que era restringir la libertad del accionar de los individuos en aras del bien común, de modo que así protegerían los intereses que consideraban superiores y de índole moral. Otros de los argumentos usados fue que las recaudaciones de impuestos constituían los ingresos que conformaban la fortuna de la comunidad, así que el quebrantamiento de las normas fiscales representaba una ofensa a la sociedad (Guardia, 2016).

La corriente de pensamiento contraria a la mencionada doctrina penalista fue la tendencia o doctrina administrativa. La cual también se originó en Alemania y dio origen a lo que se denominó como derecho penal administrativo y consideraba que el propósito del mismo era eliminar los obstáculos para la consecución del bien común, mientras que por otra parte el derecho penal común consideraba como objetivo castigar y evitar las infracciones que contravenían los deberes morales. También cabe mencionar que esta doctrina consideraba que el derecho penal y el administrativo tienen distintos principios para la

culpabilidad y que la pena administrativa no es correctiva ni intimidatoria, sino de orden (Guardia, 2016).

Impulsada en las dos doctrinas anteriores nació la doctrina autonomista y se posiciona a favor de la formación de una nueva disciplina autónoma que acabó llamándose derecho penal financiero o tributario y fue en Italia donde surgió el primer tratado referente a esta materia. Según esta doctrina el mencionado derecho penal tributario es una rama del derecho público que tiene como tema de estudio los delitos que ostentan el carácter de tributario, los cuales son infracciones a los preceptos que obligan a los residentes de un país a colaborar de manera económica, o en materia financiera, con las distintas necesidades de la sociedad (Guardia, 2016).

Por último, se puede mencionar también a la doctrina dualista, que representa una posición intermedia entre las ya referidas doctrinas, penal y administrativa. Esta doctrina en vez de considerar como únicos a los ilícitos de naturaleza fiscal, los divide en distintas categorías dependiendo de la naturaleza de las infracciones cometidas. Siendo así que da lugar a dos tipos de sanciones, las penales y las administrativas. De modo que serían las sanciones del tipo penal las que se considerarían la abstención del pago de los tributos, con o sin haber incurrimento en dolo. Mientras que las sanciones del tipo administrativos consistirían en hacer valer el cumplimiento de las normas, aplicando recargos y asegurando el pago de los tributos (Guardia, 2016).

Hasta este punto se ha expresado ya el concepto de infracciones tributarias y la definición del término infracción, así como también se han mencionado los distintos criterios que hay sobre las mismas y las diferentes doctrinas que hay sobre las sanciones aplicadas, pero se abordará más sobre el tema en futuros apartados dentro de este trabajo de investigación. De modo que es momento de pasar a describir las distintas clases de infracciones que hay.

Antes de empezar a describir las distintas clases de infracciones que puede haber en materia tributaria, es de vital importancia hacer constar que el criterio para clasificar las infracciones en tipos o categorías no es único y tampoco hay teorías al respecto que puedan

servir como base, sino que más bien todo dependerá del criterio que se aplique en cada país, el cual será el que se tenga que reflejar por los encargados de emitir o componer las distintas normativas (Guardia, 2016).

No obstante, haciendo una síntesis de los diferentes sistemas jurídicos vigentes en varios países, se puede sacar como conclusión que las diversas legislaciones de las distintas naciones consideran a la defraudación como un verdadero delito, así como también a la falsificación de valores fiscales y de inventarios. Mientras que, por otra parte, se suele considerar como propias de una menor gravedad a las infracciones o el incumplimiento de órdenes de las autoridades en materia financiera (Guardia, 2016).

Así pues, es momento de hacer constar lo que sobre este tema estipula la normativa ecuatoriana. Para ello hay que recurrir al Código Tributario (CT, 2018), en el artículo 315, referente a las clases de infracciones, establece que las infracciones tributarias se clasifican en dos grupos, que son: contravenciones y faltas reglamentarias. Siendo las primeras aquellas violaciones cometidas contra las normas adjetivas y el incumplimiento de los deberes formales que constan en la normativa. Por otra parte, las faltas reglamentarias se consideran violaciones a los reglamentos o a las normas secundarias a las cuales se está obligado a obedecer (Art. 315).

Por otra parte, si se recurre al Código Integral Penal (COIP, 2021), se puede observar una tercera clasificación. En el artículo 19 el referido cuerpo normativo se establece que las infracciones como tales se clasifican en delitos y contravenciones, lo cual concuerda con lo que señalan los diversos autores sobre que la gravedad de la infracción, al ser esta muy elevada, pasa a considerarse delito y que este sería uno de los criterios que prevalecen en la mayoría de países al momento de considerar la manera de clasificar las infracciones tributarias (Art. 19).

A esto se puede añadir que las infracciones tributarias se clasifican en tres grupos para efectos de su correcta sanción y juzgamiento, de modo que las infracciones pueden ser delitos, faltas reglamentarias y contravenciones. Además, para que se considere una infracción tributaria como delito es menester que exista la presencia confirmada de dolo,

mientras que para las faltas reglamentarias y las contravenciones solo se considerará como requisito la transgresión cometida a la normativa (Mogrovejo, 2011).

Para entender un poco más sobre esta distinción entre lo que constituye un delito tributario, las contravenciones y las faltas reglamentarias, es menester recurrir a la definición del dolo que proporciona la RAE (2022), pues establece que el término dolo proviene del latín «dolus» y en su primera acepción le otorga la equivalencia a los significados de fraude, engaño y simulación. Además, en su segunda acepción establece que el dolo es la intención deliberada de realizar un acto delictivo, sabiendo que constituye un acto ilegal (párr. 1).

Por otra parte, la definición de dolo que proporciona el Código Integral Penal (COIP, 2021) establece que la persona que comete el acto del dolo es aquella que aún a sabiendas de los elementos del tipo penal de determinada conducta, la comete de manera voluntaria. De esto se desprende que la diferencia que tiene el delito tributario con las otras dos clasificaciones de las infracciones es que la persona actúa de dicha manera por propia voluntad y con la intención expresa de engañar al Estado y la administración tributaria (Art. 26).

Es pertinente señalar que en la legislación ecuatoriana el término ilícito o infracción, es la denominación que engloba a todas las conductas contrarias a las normas en terreno tributario. Y existen diversos criterios para diferenciar estas conductas, los cuales dependen, entre otras cosas, de la naturaleza que ostenten las infracciones tributarias cometidas. De modo que los distintos autores tienen distintas opiniones sobre la materia. Para algunos la clasificación de las infracciones dependerá del grado de la sanción. Así pues, se puede decir que para las contravenciones las sanciones serán del tipo administrativas, mientras que para los delitos las sanciones serán del tipo penal. Por otra parte, otros autores opinan que la diferencia entre las infracciones se basa en el criterio de la distinción del bien jurídico tutelado, por lo cual se considera que el delito tutela a la seguridad tanto individual como colectiva, mientras que en el caso de las contravenciones se tutela la actividad administrativa del Estado (Barrera, 2005).

Luego de haber mencionado tanto las tendencias para la clasificación de los diferentes tipos de infracciones tributarias en los distintos países como en el territorio ecuatoriano, es pertinente y de rigor definir con más detalle cada una de las clases antes mencionadas. Y para ellos es menester recurrir a la normativa. De momento ya se ha descrito brevemente lo que son las contravenciones tributarias y las faltas reglamentarias, así como de su diferenciación con el delito de la defraudación tributaria, de modo que se ha considerado oportuno ahondar más sobre el tema en próximos apartados, en los que se comentará más al respecto de estas dos clases de infracciones tributarias, así pues, de momento es necesario continuar conociendo un poco más sobre el que se puede considerar como el tercer tipo de infracción tributaria. Para el caso de las infracciones que constituyen un delito, en el Código Tributario (CT, 2018) consta el artículo 342 referente a su concepto, el cual se encuentra derogado (Art. 342).

Siguiendo esa línea de pensamiento es importante señalar que para el caso de la defraudación también se puede mencionar el artículo 298 del Código Integral Penal (COIP, 2021), el cual hace referencia a la defraudación tributaria. Y establece que se sancionara a toda persona que simule, omita, oculte, falsee, o engañe a la administración tributaria con el propósito de incumplir con sus respectivas obligaciones o con la finalidad de no pagar ya sea por completo, o en parte, los tributos debidos, para beneficiarse a sí misma, o a un tercero (Art. 298).

Continuando con el mismo hilo seguido hasta ahora, respecto al tema de la defraudación tributaria, también se puede mencionar que esta destaca, además, porque el accionar de la persona que lo comete; es decir, el sujeto activo del delito, ya sea persona natural o jurídica, debe ser el autor de uno o varios de los comportamientos exigidos en ese tipo de delitos y la normativa no establece ninguna condición en particular que debe cumplir el mencionado sujeto. Así por ejemplo, no se estipula que se refiera únicamente a los sujetos pasivos del tributo, sino que la norma va más allá, de modo que, en un sentido más amplio, cualquier persona podría ser destinataria de un proceso penal por haber cometido actos que afecten a los intereses tributarios y recaudatorios del Ecuador. Además, el accionar del

infractor de delito de defraudación tributaria debe estar enmarcado siempre en el engaño, de modo que la persona que haya declarado correctamente sus impuestos, pero por el motivo que fuera no pudiera pagarlas, no estaría cometiendo un delito, puesto que no ha tenido intención de engañar al Estado Ecuatoriano (Gómez, 2014, como se citó en Saltos, 2016).

También es importante conocer que cuando el sujeto activo del delito, en este caso del dolo, fuera una persona jurídica, las investigaciones pertinentes deberán ser orientadas a identificar quienes fueron específicamente las personas físicas que estuvieron implicadas en el cometimiento del delito, pero que cuando se consideran las sanciones a las sociedades o cualquier entidad que conste de un patrimonio independiente al de sus miembros, recibirán una sanción consistente en la extinción de la persona jurídica una multa cuantiosa (Saltos, 2016).

Es vital considerar también que ya sea en la configuración de las infracciones tributarias o en la tipificación del delito tributario como tal, hay siempre un patrón que resulta común a ambas y este es el engaño. De modo que se puede afirmar que el objetivo del engaño relacionado con el ilícito tributario es hallar la manera que se tenga una idea equivocada de la realidad económica del contribuyente en cuestión; es decir, el que comete el engaño, tanto por parte del sujeto activo del impuesto, como de la sociedad en general. Y esta realidad equivocada se puede ocultar tanto en medios declarativos, jurídicos o contables (Saltos, 2016).

Luego de haber esclarecido la información a este respecto, también es de vital importancia abordar el tema de la responsabilidad por las infracciones cometidas por los contribuyentes, para lo cual es menester empezar definiendo qué es en sí la responsabilidad, para lo cual es útil recurrir a lo que establece la RAE (2022) en la primera acepción del referido término, menciona que es la cualidad de responsable y en la segunda estipula que es la obligación que se tiene de resarcir o reparar la culpa o la consecuencia de un delito u otra materia legal. También es pertinente mencionar la tercera acepción, pues comenta que es la obligación moral resultante de un error (párr. 1).

A esto se añade que al tratar el tema de este apartado, concerniente a la responsabilidad por infracciones, es pertinente recurrir en primera instancia al Código Tributario (CT, 2018), en el artículo 321, expresa que tanto para los autores, los encubridores o los cómplices de quienes cometieran las infracciones tributarias, la responsabilidad es personal y real respecto a dichas personas, fueran estas naturales o jurídicas o incluso si se tratase de empresas que estuvieran a nombre de los cómplices o autores. Y por ello, tanto las empresas como los propietarios de las mismas deberán responder por las sanciones pecuniarias que se impongan por las infracciones cometidas (Art. 321).

Por otra parte, el mismo cuerpo normativo, el Código Tributario (CT, 2018) señala en su artículo 97, referente a la responsabilidad por incumplimiento, que el hecho de incumplir los deberes formales tendrá como consecuencia la responsabilidad pecuniaria por parte del sujeto pasivo que no hubiera cumplido con las obligaciones tributarias, ya fuera persona natural o jurídica (Art. 97).

También es importante señalar que se considera como autor de una infracción tributaria a todos aquellos que, ocupando una situación de carácter pasivo en relación con los tributos y poseyendo deberes y obligaciones de tipo tributario, las incumplen, cometiendo así una infracción. Y al considerar el proceso punitivo relacionado con el delito de la hacienda pública, la atención se centrará en la persona que tuviera la calidad de sujeto pasivo, es decir el contribuyente (Jordá, 2014, como se citó en Saltos, 2016).

Otro artículo del Código Tributario (CT, 2018) que puede resultar relevante es aquel que expresa los lineamientos necesarios para identificar la responsabilidad por parte de los contribuyentes, pues establece lo siguiente: “responsable es la persona que, sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a este” (Art. 26).

El mismo artículo del Código Tributario (CT, 2018) que se ha mencionado también expresa lo necesario para entender la obligación tributaria con la cual debe estar relacionada la responsabilidad por parte del contribuyente:

Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de este de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y según el procedimiento previsto en el Código Orgánico General de Procesos (Art. 26).

1.3.2 Sanciones tributarias

Al abordar el tema de las sanciones tributarias es indispensable comenzar por definir los términos. Así pues, en cuanto a las sanciones, la RAE (2022) las define como aquello que un reglamento o una ley establece como pena para quienes la infrinjan y también menciona que proviene del latín «sanctionis». De modo que se puede concluir que las sanciones tributarias son la consecuencia de las infracciones tributarias, pues se imponen como penas por su cometimiento (párr. 1).

A lo antes dicho se puede añadir que las sanciones por las infracciones cometidas en materia tributaria no son un canon universal, sino que varía en cada país y dependerá de las características que en estos adquiere el derecho positivo. No obstante, las penas se las suele graduar según la gravedad del acto y omisión cometidas. Sin embargo, las que se suelen usar pueden ser las privativas de la libertad y las multas, a las cuales también se las puede denominar recargos (Fonrouge, 1970, como se citó en Guardia, 2016).

También es importante señalar que las sanciones evocan la noción de una consecuencia producida ya sea por la acción o por la omisión que comete una persona en relación con las reglas de una normativa determinada que hubiera tenido la obligación de acatar y que las reglas que son seguidas y respetadas por la sociedad se apoyan en las sanciones que se aplican en caso de contravención. También menciona el mismo autor que las sanciones recaen en quienes infringen el ordenamiento jurídico con un efecto que puede ser preventivo o represivo (Mogrovejo, 2011).

Para entender un poco más claro el tema de las sanciones, es importante señalar lo que menciona el Código Tributario (CT, 2018) en su artículo 67, referente a las facultades de la administración tributaria:

Implica el ejercicio de las siguientes facultades: de aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria; la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y la de recaudación de los tributos (Art. 67).

Como se puede apreciar dentro de las facultades de la administración tributaria consta la de sancionar por las infracciones cometidas. Dicho lo cual, para ahondar más sobre el tema también cabe señalar lo que el mismo Código Tributario (CT, 2018) menciona en su artículo 70 sobre dicha facultad: “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” (Art. 70).

Por otra parte, también es importante mencionar que el quebrantamiento de la normativa tributaria, o las maniobras realizadas con el objetivo de evadirse de las obligaciones tributarias, no son solo afrentas contra los derechos pecuniarios del Estado, ni tan siquiera una falta de respeto a las órdenes de la administración pública, sino que, yendo más allá, representa una alteración del orden jurídico y los fundamentos de la moral pública. Por tal razón hay una tendencia, en cuanto a las sanciones se refiere, a mostrar una finalidad represiva, e incluso intimidatoria, además de a intentar reparar el daño, para que tales infracciones no vuelvan a cometerse (Guardia, 2016).

Cabe añadir que la falta de cumplimiento tanto de las obligaciones principales como de las accesorias provocan la imposición de sanciones, las cuales pueden ser de carácter administrativo, o pueden ser penas con naturaleza pecuniaria que entrarían dentro de la categoría de indemnización civil. Además, también es importante señalar que las sanciones no son potestad exclusiva de la administración tributaria, sino que pueden estar enmarcadas dentro del contenido penal del que se necesite intervención (Mogrovejo, 2011).

Continuando con lo anterior también es importante mencionar que la sanción tributaria es la aplicación de medidas privativas de derechos que imponen los órganos de la administración tributaria en virtud de su potestad sancionadora en la materia en cuestión, con el objetivo de prevenir a las personas del cometimiento de actos contrarios a las normas o

disposiciones legales o de reprimir tales actos (Aneiros, 2005, como se citó en Mogrovejo, 2011).

Como se ha expresado ya, las sanciones no son únicas, sino que pueden adquirir distintas formas. Así pues, en el ámbito ecuatoriano se puede decir que las sanciones por infracciones tributarias pueden ser de 3 tipos distintos: las sanciones tributarias pecuniarias, de las cuales la multa es la más representativa; luego se puede mencionar a las sanciones privativas de derechos; y finalmente las sanciones privativas de la libertad (Mogrovejo, 2011).

Luego de lo antedicho se procederá a detallar cada uno de los tipos de sanción tributarias, salvo las pecuniarias, a las cuales se referirá el siguiente apartado. Así pues, acerca de las sanciones privativas de derechos se puede decir que todas las sanciones suponen una privación de derechos y sobre todo las tributarias. Estas sanciones suelen expresar el deseo de impedir que el infractor continúe desarrollando las actividades que dieron cabida al cometimiento de la infracción, de modo que cumple con una función preventiva a través del bloqueo de tales labores y una función represiva a través de la merma económica que produce. Además, entre las sanciones de este tipo también se pueden considerar la incautación y el decomiso del patrimonio del infractor, el cual pasa a ser del dominio público (Mogrovejo, 2011).

Siguiendo con lo anterior, sobre el siguiente tipo de sanciones tributarias, las privativas de la libertad, se puede señalar que son las más severas y que su aplicación es de jurisdicción penal. Puesto que las sanciones están ideadas para representar un castigo más severo según la gravedad de la infracción cometida, en especial cuando se comprueba la presencia de dolo, las sanciones privativas de la libertad también están sujetas a graduación. No obstante, las penas de prisión no podrán ser menores a un mes ni mayores a cinco años (Mogrovejo, 2011).

Además de lo expresado hasta ahora, hay que mencionar lo que dice el Código Tributario (CT, 2018), en su artículo 323, referente a las penas aplicables, pues establece que para las infracciones tributarias se aplicarán las siguientes penas: “multa”, “clausura del establecimiento o negocio”, “suspensión de actividades”, “decomiso”, “incautación definitiva”, “suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos”, “suspensión o

cancelación de patentes y autorizaciones” y ”suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos” (Art. 323).

Llegados a este punto, y puesto que no se puede abordar el tema de las sanciones tributarias sin considerar también las multas que van sujetas a estas, es importante señalar que la multa es el pago de una cantidad monetaria cuyo fin no es sostener las finanzas públicas ni tampoco la recreación, sino más bien mantener el orden jurídico, pues tiene una connotación preventiva y represiva ya que está en su naturaleza afectar negativamente el patrimonio de los sancionados. Además, en lo que respecta al ámbito administrativo, la imposición de multa es competencia de la administración tributaria, pues para tal fin puede hacer valer su potestad sancionadora (Mogrovejo, 2011).

En cuanto a las multas aplicables, para el caso de las sanciones tributarias pecuniarias es preciso recurrir a la normativa vigente. Así pues, según lo que establece el Código Tributario (CT, 2018) en su artículo 349, la sanción pecuniaria por contravenciones es:

A las contravenciones establecidas en este Código y en las demás leyes tributarias se aplicará como pena pecuniaria una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.500 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio de las demás sanciones, que para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas (Art. 349).

Además, el mismo Código Tributario (CT, 2018), en su artículo no numerado entre el 351 y el 352, referente a las sanciones por las faltas reglamentarias, establece:

las faltas reglamentarias serán sancionadas con una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.000 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio de las demás sanciones, que para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas (Art. 351-352).

Por otra parte, hay que señalar lo expresado por el Código Tributario (CT, 2018) en el artículo 47, referente a la imputación del pago, pues establece: “Cuando el crédito a favor del sujeto activo del tributo comprenda también intereses y multas, los pagos parciales se

imputarán en el siguiente orden: primero a intereses; luego al tributo; y, por último a multas” (Art. 47).

También es relevante sobre el tema lo expresado en el artículo 21 del Código Tributario (CT, 2018), el cual se refiere a los intereses que se cargarán a los sujetos pasivos: La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece, causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente a la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas aplicables a cada período trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo (Art. 21).

1.4 Principio de proporcionalidad entre la infracción y la sanción

Sobre este tema es importante destacar lo que consta en la Constitución de la República del Ecuador (2011), en el numeral 6 del artículo 76, el cual establece que las sanciones, tanto las penales como las administrativas o de cualquier otra naturaleza, deberán ser proporcionales a las infracciones cometidas y que esa relación deberá quedar establecida por ley (Art. 76).

Dicho lo anterior, es necesario que el régimen sancionatorio ha sido desarrollado ateniéndose a lo expresado en el antes referido artículo de la CRE y que así es como está plasmado en el CT, pues cuanto mayor sea la infracción cometida mayores serán las sanciones impuestas (Mogrovejo, 2011).

Además, para el caso de las faltas reglamentarias y las infracciones, la administración tributaria impone sanciones que pueden ser multas, o privación de derechos relacionados con el ejercicio de actividades comerciales o profesionales, llegando incluso a clausurar establecimientos. Pero en el caso de los delitos; es decir, de la defraudación tributaria, las sanciones serán del tipo penal, llegando en los casos más graves a la aplicación de penas de privación de la libertad (Mogrovejo, 2011).

Por otra parte, también resulta pertinente para entender más sobre el tema, mencionar lo que consta en el artículo 5 del Código Tributario (CT, 2018), referente a los principios tributarios: “El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad”, de lo cual se deriva que la proporcionalidad sea tan importante en materia tributaria (Art. 5).

También es importante señalar lo que Mogrovejo (2010), menciona acerca de que los techos de sanciones pecuniarias deben ir acorde con el principio de proporcionalidad:

Pese a ser multas proporcionales, también se fijan techos para su cuantificación, en virtud de la observancia del principio de proporcionalidad entre la infracción y la sanción, pues no por su carácter represivo, deba proyectar un impedimento ostensible para la promoción misma de la actividad generadora de tributos, al menos tratándose de infracciones que caen en la órbita administrativa (p. 16).

Cabe recalcar que debe haber una estrecha relación entre las sanciones aplicadas por las infracciones cometidas y la gravedad de las mismas, de modo que cuanto más graves sean estas, también lo serán las sanciones, para que se adecúen en proporción y cuanto más leves sean las infracciones, menores o menos graves serán las sanciones.

1.5 Contravenciones y faltas reglamentarias

El Código Tributario (CT, 2018) establece en su artículo 348, referente a las contravenciones, que estas son tanto las acciones como las omisiones que cometen los contribuyentes, o terceros, o funcionarios públicos, o empleados, que quebranten o incumplan las normas legales acerca de la aplicación de los tributos, o que obstaculicen de algún modo la fiscalización o comprobación de los mismos, de modo que eviten o retrasen las acciones y reclamos o los recursos administrativos (Art. 348).

Así también, en el artículo 351 del Código Tributario (CT, 2018), referente a las faltas reglamentarias, se establece que estas se constituyen por la inobservancia de la normativa y las disposiciones administrativas de obligatoriedad general, las cuales establezcan los

procedimientos y requisitos que fueran necesarios para el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias y los deberes formales de los sujetos pasivos (Art. 351).

Continuando con el análisis del mismo cuerpo legal, el Código Tributario (CT, 2018), en el artículo referente al procedimiento para sancionar las contravenciones y las faltas reglamentarias establece:

La acción para perseguir y sancionar las contravenciones y faltas reglamentarias, es también pública y se ejerce por los funcionarios que tienen competencia para ordenar la realización o verificación de actos de determinación de obligación tributaria, o para resolver reclamos de los contribuyentes o responsables (Art. 362).

A este respecto también es relevante el artículo 363 del Código Tributario (CT, 2018), el cual aporta más información sobre el tema:

Siempre que el funcionario competente para imponer sanciones descubriere la comisión de una contravención o falta reglamentaria, o tuviere conocimiento de ellas por denuncia o en cualquier otra forma, tomará las medidas que fueren del caso para su comprobación y mediante un procedimiento sumario con notificación previa al presunto infractor, concediéndole el término de cinco días para que ejerza su defensa y practique todas las pruebas de descargo pertinentes a la infracción. Concluido el término probatorio y sin más trámite, dictará resolución en la que impondrá la sanción que corresponda o la absolución en su caso (Art. 363).

Otro artículo del Código Tributario (CT, 2018) que resulta pertinente señalar es el referente a los recursos de procedimientos, el cual señala que “el afectado con la sanción por contravenciones o faltas reglamentarias podrá deducir los mismos recursos o proponer las mismas acciones que, respecto de la determinación de obligación tributaria, establece este Código” (Art. 364).

Tabla 1

Cuantía en dólares de los Estados Unidos de América por concepto de contravenciones

Tipo de contribuyente	Cuantía de las multas por contravenciones		
	Tipo "A"	Tipo "B"	Tipo "C"
Contribuyente especial	125,00	250,00	500,00
Sociedades con fines de lucro	62,50	125,00	250,00
Persona natural obligada a llevar contabilidad	46,25	62,50	125,00
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	30,00	46,25	62,50

Nota: Adaptado de las cuantías por sanciones pecuniarias de Servicio de Rentas Internas (SRI, 2022).

Tabla 2

Cuantía en dólares de los Estados Unidos de América por concepto de faltas reglamentarias

Tipo de contribuyente	Cuantía de las multas por faltas reglamentarias		
	Tipo "A"	Tipo "B"	Tipo "C"
Contribuyente especial	83,25	166,50	333,00
Sociedades con fines de lucro	41,62	83,25	166,50
Persona natural obligada a llevar contabilidad	35,81	41,62	83,25
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	30,00	35,81	41,62

Nota: Adaptado de las cuantías por sanciones pecuniarias de Servicio de Rentas Internas (SRI, 2022).

Como se puede apreciar en las **Tablas 1 y 2**, se presenta la cuantía por recaudaciones por concepto de contravenciones y faltas reglamentarias respectivamente, ordenadas según el tipo de contribuyente.

1.5.1 Clases de contribuyentes

En el Ecuador hay dos tipos de contribuyentes. Por un lado, están las personas naturales y por el otro las jurídicas; es decir, que la distinción entre los dos tipos se basa en si se trata de una persona física o una empresa, entidad u organización. Para saber más sobre el tema se procede a profundizar sobre cada uno de los tipos. En el caso de las personas naturales, es pertinente mencionar que estas pueden ser tanto nacionales como

extranjeras, las cuales llevan a cabo actividades económicas amparadas en la ley y pueden o no, estar obligadas a llevar contabilidad (Servicio de Rentas Internas [SRI], 2022).

Para el caso de las personas jurídicas, se puede decir que se trata de cualquier sociedad o entidad, siempre que esta conste de personería jurídica. Además, pueden ser tanto públicas como privadas. Las primeras son aquellas entidades y organismos que fueron creadas por medio de la ley. Y las segundas son aquellas no gubernamentales con o sin fines de lucro, ya estén bajo el control de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros o por la Superintendencia de Bancos (SRI, 2022).

También es pertinente señalar que, en el caso de las personas naturales, estas pueden realizar las declaraciones de sus impuestos bajo dos modalidades, o dos regímenes distintos, el primero de los cuales recibe la denominación de régimen general y al respecto del cual el SRI (2022) menciona lo siguiente:

Las personas naturales que realizan alguna actividad económica están obligadas a inscribirse en el RUC, emitir y entregar comprobantes de venta autorizados por el SRI por todas sus transacciones y presentar declaraciones de impuestos de acuerdo a su actividad económica. Declarar significa notificar al SRI sus ingresos y egresos y así establecer el impuesto a pagar (párr 16-17).

Además, los contribuyentes también pueden sujetarse al denominado régimen simplificado para emprendedores y negocios populares (RIMPE), el cual está vigente desde el año 2022 y al respecto del mismo el SRI (2022) menciona que las personas sujetas a este régimen que tienen el estatus de emprendedores son aquellas “Personas naturales y jurídicas con ingresos brutos anuales de hasta USD 300.000 (al 31 de diciembre del año anterior)” (párr 19).

Por otra parte, el SRI (2022) también menciona las condiciones que se deben cumplir para el caso de las personas naturales que recaen dentro de la denominación de negocios populares, así pues, la referida institución expresa lo siguiente al respecto: “Personas naturales con ingresos brutos anuales de hasta USD 20.000 (al 31 de diciembre del año anterior)” (párr 20).

Luego de haber revisado las clases de contribuyentes que hay en el Ecuador, es el momento de señalar cuáles son los deberes y obligaciones a los que estos están sujetos. Así pues, acerca de los deberes formales de los contribuyentes se puede decir que son las obligaciones que estos, en calidad de sujetos pasivos de los impuestos, tendrán que cumplir de manera obligatoria hacia la administración tributaria, entre los cuales se pueden mencionar: a) inscribirse o actualizar los registros que fueran pertinentes, entre ellos registro único de contribuyentes (RUC), para los casos de personas naturales, así como también para las sociedades; b) emitir y entregar comprobantes de ventas autorizados; c) llevar registros contables en relación con la actividad económica realizada; d) declarar los impuestos que le correspondan y proceder al pago; e) y personarse ante el Servicio de Rentas Internas cuando su presencia fuera requerida (SRI, 2022).

También se puede mencionar las obligaciones tributarias, las cuales, deben distinguirse en todo momento de los tributos, puesto que estos representan únicamente la parte abstracta de la sustancia del derecho tributario y por ello son la parte útil que sustenta el sistema tributario. Además, la tributación debe estar ligada a una restricción esencial, pues las obligaciones tributarias tienen que ser impuestas por la ley; es decir, que debe ir acorde al principio de reserva de ley (Masbernat, 2017).

Para entender mejor lo antedicho es indispensable señalar que el mencionado principio de reserva de ley establece que para que exista un impuesto o tributo, antes ha de existir una ley y que, si esta no existiera, tampoco podría existir el tributo. También cabe señalar que, en el caso de los tributos y las infracciones tributarias, la imposición de las sanciones y demás procedimientos a seguir, estará determinada por el CT adquiriendo así carácter de ley orgánica y las demás leyes que establecen la creación de los tributos y los regulan (Mogrovejo, 2011).

Para dejar esto un poco más claro es necesario recurrir a la propia normativa vigente. Así pues, el artículo 4 del Código Tributario (CT, 2018), referente a la reserva de ley, establece lo siguiente:

Las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse conforme a este Código (Art. 4).

Para finalizar, es menester hacer constar lo que a este respecto refiere la Constitución de la República del Ecuador (2011), pues en el numeral 3 de su artículo 76 establece que:

Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un acto u omisión que, al momento de cometerse, no esté tipificado en la ley como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza; ni se le aplicará una sanción no prevista por la Constitución o la ley. Sólo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento (Art. 76).

Así pues, por lo antes expresado queda claro que en el Ecuador se considera que, entre los deberes y obligaciones de los contribuyentes, además de las que fueran determinadas por el SRI, también constan las que se tiene para con las leyes y las distintas normativas vigentes como el CT, pues estas contienen las obligaciones tributarias con las que hay cumplir para contribuir con el estado.

1.6 Principales impuestos

Vistos los temas anteriores, es importante abordar también los principales impuestos vigentes en el Ecuador. Sobre este tema la LORTI recoge a lo largo de los capítulos que la componen los distintos impuestos y los artículos que constituyen la normativa que los rige. Así pues, se puede afirmar, en base a lo expresado en el referido cuerpo legal, que los principales impuestos en el Ecuador son: el impuesto a la renta (IR), abordado en el título primero; el impuesto al valor agregado (IVA), abordado en el título segundo; y el impuesto a los consumos especiales (ICE), abordado en el título tercero.

No obstante, también hay otros impuestos en nuestro país, aparte de los ya mencionados, entre los cuales se encuentran el Impuesto a la Salida de Divisas; el Impuesto a los Vehículos Motorizados; el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular; el Impuesto Redimible de Botellas Plásticas no Retornables; el Impuesto a las Tierras Rurales;

el Impuesto a los Activos en el Exterior; el Impuesto a la Renta de Ingresos Provenientes de Herencias, Legados y Donaciones; las patentes de conservación para concesión minera; las regalías a la actividad minera; la contribución destinada al financiamiento de la atención integral del cáncer; la contribución solidaria; las contribuciones temporales al patrimonio; y el régimen impositivo, voluntario, único y temporal para la regularización de activos en el exterior (SRI, 2022).

Por otra parte, antes de abordar los distintos tipos de impuestos, primero es menester conocer un poco más sobre lo que son los impuestos en sí. Por ello es pertinente mencionar que los impuestos, junto con las tasas y las contribuciones especiales, son una de las tres clasificaciones de los tributos, según la doctrina más aceptada y el derecho positivo. No obstante, la distinción entre estas está justificada solo por razones del tipo político, así como también técnicas y jurídicas, pues en esencia las mencionadas categorías son especies del mismo género (Villegas, 2001).

Siguiendo en la misma línea cabe destacar que en el caso de los impuestos las aportaciones económicas que se exigen a los sujetos pasivos son independientes de la actividad estatal que pudiera ser relativa a los mismos. Mientras que, en el caso de las tasas, estas están relacionadas con una actividad estatal que se materializa en la prestación de un servicio a los sujetos pasivos. Y para finalizar, en el caso de las contribuciones especiales, también existe la presencia de una actividad del Estado la cual produce un beneficio para la persona obligada a contribuir económicamente (Villegas, 2001).

También es importante mencionar que el impuesto representa el tributo típico, de modo que se suelen confundir ambos conceptos con frecuencia. No obstante, los impuestos son los tributos con mayor relevancia científica y los que más importancia tienen desde las perspectivas financieras. Y es tal el motivo por el cual la doctrina les presta una atención preferente por sobre los demás tipos de tributos (Valdés 1996, como se citó en Villegas, 2001).

Así pues, con el fin de no otorgarle a los impuestos la misma caracterización que los tributos, se los puede definir como el tributo que se exige por parte del Estado a aquellos que

se encuentran en situaciones que son consideradas como hechos imponderables, los cuales están predefinidos por la ley y son ajenos a las actividades estatales relacionadas con los sujetos pasivos obligados del pago (Villegas, 2001).

Siguiendo con lo anterior, se puede señalar que son innumerables las clasificaciones posibles de impuestos. Así, por ejemplo, se los puede dividir entre impuestos internos y externos. Siendo los primeros aquellos que son percibidos dentro de las fronteras de un país. Mientras que los segundos son aquellos que se cobran por la entrada o salida de ciertos bienes a través de las fronteras. Sin embargo, dicha clasificación es inapropiada, puesto que todos los impuestos cobrados acaban derivando en impuestos internos (Villegas, 2001).

Otra clasificación es la que distingue entre impuestos ordinarios y extraordinarios, la cual diferencia entre impuestos que se perciben para solventar las necesidades usuales de la colectividad y los que se imponen por emergencias. Los ordinarios son aquellos que tienen carácter permanente, de modo que no hay caducidad en cuanto a su duración, mientras que los extraordinarios tienen un límite de tiempo establecido para su duración (Villegas, 2001).

También se puede mencionar la clasificación de impuestos objetivos y subjetivos, la cual considera que son objetivos, o reales, aquellos que solo consideran la riqueza gravada y prescinden de la situación del contribuyente. Mientras que los subjetivos, o personales, serían aquellos que toman en cuenta la situación personal de los contribuyentes (Villegas, 2001).

Tabla 3

Principales impuestos vigentes en el estado ecuatoriano

Tipo de impuesto	Principales impuestos del Ecuador			
	Tarifas vigentes			
Impuesto a la Renta Personas Naturales	Impuesto progresivo hasta 35%			
Impuesto a la Renta Empresas	Tarifa vigente del 22%, 25% y 28%			
Impuesto al Valor Agregado	Tarifa	vigente	del	12%
	Tarifa vigente del 0% aplicable en ciertos casos			

Impuesto a la Salida de Divisas	Tarifa vigente del 5%
---------------------------------	-----------------------

Nota: adaptado de los principales impuestos del Ecuador (JEZL, 2022)

En la **tabla 3** se puede apreciar el detalle de los principales impuestos del Ecuador, así como también las diferentes tarifas que se encuentran vigentes para cada uno de estos.

1.6.1 Impuesto a la Renta

El Impuesto a la Renta (IR) es uno de los principales impuestos que existen en el territorio ecuatoriano y uno de los que tienen mayor peso sobre los contribuyentes y sobre la recaudación, para lo cual es pertinente hacer constar lo que está expresado título primero de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2019), referente al objeto del impuesto, se deja patente el establecimiento de: “el impuesto a la renta global que fuere obtenida por las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras” (Art. 1).

Para efectos del IR, la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2019) establece que se considerará como renta “los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios”, “y Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales” (Art. 2).

Reforzando un poco más el conocimiento referente a este tema, es importante destacar lo que la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2019) expresa en relación al sujeto activo del impuesto y a los sujetos pasivos. Pues establece que el primero, es decir será el Estado, el cual ejercerá la administración del impuesto a la renta a través del Servicio de Rentas Internas (SRI), como consta en el artículo 3 del referido cuerpo normativo. Por otra parte, los segundos, serán las personas naturales; las sociedades, tanto nacionales como extranjeras, ya sea que estén domiciliadas o no en el territorio ecuatoriano y las sucesiones indivisas, las cuales obtengan ingresos que estén gravados con el mencionado impuesto (Art. 3-4).

También es interesante conocer cómo se grava la renta para el caso de los cónyuges, para lo cual hay que recurrir al artículo 5 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2019), pues expresa que:

Los ingresos de la sociedad conyugal serán imputados a cada uno de los cónyuges en partes iguales, excepto los provenientes del trabajo en relación de dependencia o como resultado de su actividad profesional, arte u oficio, que serán atribuidos al cónyuge que los perciba. Así mismo serán atribuidos a cada cónyuge los bienes o las rentas que ingresen al haber personal por efectos de convenios o acuerdos legalmente celebrados entre ellos o con terceros. De igual manera, las rentas originadas en las actividades empresariales serán atribuibles al cónyuge que ejerza la administración empresarial, si el otro obtiene rentas provenientes del trabajo, profesión u oficio o de otra fuente. A este mismo régimen se sujetarán las sociedades de bienes constituidas por las uniones de hecho (Art. 5).

Para finalizar, es pertinente destacar que la tarifa del impuesto a la renta que se cobra a los sujetos pasivos está supeditada a los cambios que son determinados por parte de las autoridades en la materia, de modo que con el paso de los años la tarifa suele variar, y las tablas que contienen la información para el cálculo del impuesto son puestas a disposición de los contribuyentes.

1.6.2 Retenciones en la fuente del impuesto a la renta

Tras haber detallado la principal teoría referente al Impuesto a la Renta, es menester conocer también lo relacionado a las retenciones aplicables a dicho impuesto. Para lo cual es necesario recurrir a lo que la normativa expresa al respecto. De modo que la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2019) expresa lo siguiente:

Los pagos que hagan los empleadores, personas naturales o sociedades, a los contribuyentes que trabajan con relación de dependencia, originados en dicha relación, se sujetan a retención en la fuente con base en las tarifas establecidas en el artículo 36 de esta Ley de conformidad con el procedimiento que se indique en el reglamento (Art. 43).

Además, acerca de las retenciones en la fuente sobre los rendimientos financieros la misma Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2019) aporta información importante:

Las instituciones, entidades bancarias, financieras, de intermediación financiera y en general las sociedades que paguen o acrediten en cuentas intereses o cualquier tipo de rendimientos financieros, actuarán como agentes de retención del impuesto a la renta sobre los mismos

Cuando se trate de intereses de cualquier tipo de rendimientos financieros, generados por operaciones de mutuo y en general, toda clase de colocaciones de dinero, realizadas por personas que no sean bancos u otros intermediarios financieros, sujetos al control de la Superintendencia de Bancos, la entidad pagadora efectuará la retención sobre el valor pagado o acreditado en cuenta. Los intereses y rendimientos financieros pagados a bancos y otras entidades sometidas a la vigilancia de las Superintendencias de Bancos y de la Economía Popular y Solidaria, estarán sujetos a retención en la fuente, en los porcentajes y a través de los mecanismos que establezca el Servicio de Rentas Internas mediante resolución (Art. 44).

Sobre el tema de las retenciones también aporta la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2019) cuando expresa lo siguiente:

Los contribuyentes que sean calificados por el Servicio de Rentas Internas conforme los criterios definidos en el Reglamento, que paguen o acrediten en cuenta cualquier otro tipo de ingresos que constituyan rentas gravadas para quien los reciba, actuarán como agentes de retención del impuesto a la renta.

El Servicio de Rentas Internas señalará periódicamente los porcentajes de retención, que no podrán ser superiores al 10% del pago o crédito realizado. No procederá retención en la fuente en los pagos realizados ni al patrimonio de propósito exclusivo utilizados para desarrollar procesos de titularización, realizados al amparo de la Ley de Mercado de Valores.

Los intereses y comisiones que se causen en las operaciones de crédito entre las instituciones del sistema financiero, están sujetos a la retención en la fuente del uno por ciento (1%). El banco que pague o acredite los rendimientos financieros, actuará como agente de retención y depositará mensualmente los valores recaudados (Art. 45).

Es importante conocer también lo que el SRI (2022) expresa a este respecto:

Toda persona jurídica o persona natural obligada a llevar contabilidad que pague o acredite en cuenta cualquier tipo de ingreso que constituya renta gravada para quien los reciba, actuará como agente de retención del Impuesto a la Renta. Los agentes de retención están obligados a entregar el respectivo comprobante de retención, dentro del término no mayor de cinco días de recibido el comprobante de venta, a las personas a quienes deben efectuar la retención (párr. 1).

Para finalizar, es pertinente señalar lo que manifiesta la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2019) referente a las obligaciones de los agentes de retención:

La retención en la fuente deberá realizarse al momento del pago o crédito en cuenta, lo que suceda primero. Los agentes de retención están obligados a entregar el respectivo comprobante de retención, dentro del término no mayor de cinco días de recibido el comprobante de venta, a las personas a quienes deben efectuar la retención. En el caso de las retenciones por ingresos del trabajo en relación de dependencia, el comprobante de retención será entregado dentro del mes de enero de cada año en relación con las rentas del año precedente. Así mismo, están obligados a declarar y depositar mensualmente los valores retenidos en las entidades legalmente autorizadas para recaudar tributos, en las fechas y en la forma que determine el reglamento (Art. 50).

A lo antedicho se añade que el mismo artículo de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2019) señala las sanciones que son aplicables en los casos de incumplimiento de las mencionadas obligaciones de los agentes de retención. Para los casos en los que la retención se realizara de manera parcial o simplemente no se efectuase, la

sanción que recaería sobre el agente de retención será una multa que equivaldrá al valor de las retenciones que no se llevaron a cabo, a lo cual se le sumará el valor de los respectivos intereses por mora. En caso de que no se entregara el comprobante de retención al contribuyente retenido, se impondrá la sanción de una multa que equivaldrá al 5% de valor de la retención (Art. 50).

1.6.3 Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Otro de los principales impuestos en el Ecuador es el IVA, por lo cual es menester conocer lo que la normativa expresa al respecto. De modo que la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2019) menciona lo siguiente:

Se establece el Impuesto al Valor Agregado (IVA), que grava al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos y al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé esta Ley (Art. 52).

Para entender mejor lo anterior hay que definir el concepto de transferencia, el cual resulta fundamental para comprender la normativa relacionada con el IVA. Y para ello es necesario señalar lo que consta en el artículo 53 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2019), pues expresa que, en lo concerniente al IVA, se considera transferencia a todo contrato o acto que se realice ya sea por personas naturales o por sociedades cuyo objetivo sea el cambio de dominio de bienes muebles de naturaleza corporal; o de derechos de autor, o de propiedad intelectual, así como también los derechos conexos, incluso en los casos en que la transferencia efectuada fuera a título gratuito. También se considerará como transferencia a la venta realizada de bienes muebles de naturaleza corporal que se hubieran recibido por consignación, además del arrendamiento de los mismos cuando exista opción de compraventa, incluso en los casos de arrendamiento mercantil. Y, por último, también se designará como transferencia los casos en los que los bienes muebles de naturaleza corporal que sean objeto de la producción o venta del sujeto pasivo fueran utilizados para el consumo personal del mismo (Art. 53).

También cabe destacar que existen ciertas transferencias e importaciones de bienes que están gravadas con tarifa cero. Esto es importante de mencionar porque dichos bienes corresponden a categorías muy específicas, como son ciertos tipos de alimentos, materiales agrícolas, maquinarias de uso agrícola, medicamentos y material utilizado con propósitos educativos como los libros. Para el caso de los alimentos gravados con tarifa cero se pueden mencionar los que constan en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2019):

Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuáticos, forestales, carnes en estado natural, embutidos y de la pesca que se mantengan en estado natural; es decir, aquellos que no hayan sido objeto de elaboración, proceso o tratamiento que implique modificación de su naturaleza; la sola refrigeración, enfriamiento o congelamiento para conservarlos, el pilado, el desmote, la trituración, la extracción por medios mecánicos o químicos para la elaboración del aceite comestible, el faenamiento, el cortado y el empaque no se considerarán procesamiento; leches en estado natural, pasteurizada, homogeneizada o en polvo de producción nacional, quesos y yogures. Leches maternizadas, proteicos infantiles; pan, azúcar, panela, sal, manteca, margarina, avena, maicena, fideos, harinas de consumo humano, enlatados nacionales de atún, macarela, sardina y trucha, aceites comestibles, excepto el de oliva (Art. 55).

Cabe destacar que el IVA también grava los servicios, tal como consta en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2019):

El impuesto al valor agregado IVA, grava a todos los servicios, entendiéndose como tales a los prestados por el Estado, entes públicos, sociedades, o personas naturales sin relación laboral, a favor de un tercero, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, a cambio de una tasa, un precio pagadero en dinero, especie, otros servicios o cualquier otra contraprestación. También se encuentran gravados con este impuesto los servicios digitales (Art. 56).

1.7 Importancia de la Cultura tributaria en el Ecuador

Se puede señalar a este respecto que en el pueblo impera una desconfianza sumamente arraigada, surgida de las malas experiencias del pasado y por la cual se suele tener el pensamiento de que los fondos públicos se van a malgastar constantemente en vez de aprovecharlos en temas productivos que redunden en beneficios para los habitantes del país. Por ello, en el Ecuador la cultura tributaria a duras penas ha podido encontrar terreno firme en el cual asentarse, puesto que la idea predominante en la sociedad, respecto a los temas tributarios, ha sido buscar la manera de evitar o evadir el pago de los impuestos (Andrade y Cevallos, 2020).

Para contrarrestar este efecto negativo y para promover en el pueblo el surgimiento de una cultura tributaria, el gobierno del Ecuador ha intentado obrar una transformación tanto de fondo como de contexto del Código Tributario, aunando también los esfuerzos por mejorar en el ámbito tecnológico y más concretamente en la implementación o actualización de todas las plataformas a través de las cuales se procesan las distintas obligaciones tributarias (Andrade y Cevallos, 2020).

Todos estos empeños son de vital importancia para el país, puesto que la recaudación de los impuestos es la principal fuente de ingresos que sirven para el sostenimiento fiscal. Ese es el principal motivo por el cual se busca que los ciudadanos tengan y desarrollen, una auténtica cultura tributaria y que la razón de su importancia adquiera más peso que la coerción estatal (Andrade y Cevallos, 2020).

Para entender un poco más sobre este tema en particular conviene definir en primer lugar el término cultura. Para lo cual es menester recurrir a lo que a este respecto aporta la RAE (2022) al establecer que proviene de la palabra homónima del latín y en su segunda acepción menciona que es el “conjunto de conocimientos que permite a alguien desarrollar su juicio crítico”. Otra de las acepciones que resulta relevante es la tercera, la cual dice que es el “conjunto de modos de vida y costumbres, conocimientos y grado de desarrollo artístico, científico, industrial, en una época, grupo social, etc.” (párr. 2-3).

En este punto es pertinente definir la cultura tributaria como concepto. Al respecto se puede señalar que es una conducta o comportamiento expresado por los contribuyentes que consiste en cumplir con los deberes y obligaciones tributarias de forma permanente y que surge desde unos valores éticos caracterizados por el respeto a la ley y la responsabilidad y solidaridad como ciudadanos y que desempeña un papel crucial para el desarrollo del país (Andrade y Cevallos, 2020).

Por su parte Castillo y Castillo (2016) señalan que la cultura tributaria como tal constituye una “herramienta necesaria para lograr el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente y evitar la evasión fiscal” (p. 1). Lo cual es de suma relevancia; puesto que, como se ha manifestado ya, si se lograra implementar o difundir entre el pueblo una buena cultura tributaria con base en unos valores sólidos, se podrían reducir los índices de infracciones tributarias.

1.8 Diferencias y semejanzas de las infracciones tributarias en Ecuador y Latinoamérica

Como ya se mencionó en apartados anteriores, no existe un criterio universal para definir y clasificar las infracciones tributarias, por lo cual, todo dependerá de las doctrinas que imperen en cada país, no obstante, en la mayoría de países se suele distinguir a los delitos tributarios como la defraudación o la omisión de impuestos de las infracciones que conllevan una menor gravedad como las formales o la omisión de acatamientos de la autoridad financiera (Guardia, 2016).

De lo que se ha comentado hasta ahora, se puede destacar su semejanza con el modelo ecuatoriano, establecido por la administración tributaria en el cual se distingue, por un lado, entre contravenciones y faltas reglamentarias cuando se incumplen las normas adjetivas y secundarias respectivamente y por el otro la defraudación cuando hay presencia de dolo; es decir, cuando se ha pretendido engañar a las autoridades en materia tributaria.

Cabe destacar que en los últimos 20 años se han obrado cambios profundos a nivel estructural en la situación tributaria de América Latina, los cuales no han sido ordenados ni permanentes y han causado un desequilibrio continuo porque en todo ese tiempo no se pudo

lograr una distribución balanceada de la carga impositiva; es decir, de los impuestos, entre las distintas partes o sectores que componen la población o la sociedad (Centrángolo y Gómez, 2006).

Esto ha sido así, debido a las constantes reformas tributarias tanto a nivel estructural como administrativo, porque los países de la región no han podido satisfacer la gran demanda del gasto público a través de la recaudación de los impuestos para así poder lograr gobiernos sostenibles y solventes a lo largo del tiempo (Centrángolo y Gómez, 2006).

También es relevante mencionar lo que a este respecto menciona la Comisión Económica para América Latina y el Caribe, CEPAL (2019) cuando expresa lo siguiente sobre las infracciones tributarias de la región; lo cual, al incluir también al Ecuador, representa una segunda semejanza:

La evasión y elusión tributaria sigue siendo uno de los principales obstáculos a la movilización de recursos internos para financiar la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible en la región. Las estimaciones más recientes de la CEPAL sobre las pérdidas asociadas con el incumplimiento tributario del impuesto a la renta y el IVA alcanzaron el 6,3% del PIB en 2017, una cifra equivalente a 335.000 millones de dólares (...). A efectos de contextualizar esta cifra, el total de los gastos de capital de los gobiernos centrales de América Latina alcanzó aproximadamente 115.000 millones de dólares en 2016. Cabe mencionar que, si los países pudieran reducir una parte de este incumplimiento, esos ingresos adicionales podrían dar un ímpetu importante para lograr los metas sociales y económicas incorporadas en los Objetivos de Desarrollo Sostenible (p. 37).

Para finalizar también es importante señalar que en América Latina la probabilidad de incumplimiento en los pagos de los tributos aumenta con la edad, puesto que aunque las personas se vuelven más conscientes de la necesidad de los tributos, carecen de incentivos para contribuir con la financiación de los servicios que son públicos, puesto que el disfrute de los mismos disminuye con la edad y esto afecta también al Ecuador, lo cual representa una

tercera semejanza con la situación de las infracciones tributarias en América Latina (Espinosa y Sarmiento, 2020).

1.9 Recaudaciones de los principales impuestos

Es menester recurrir a las fuentes oficiales para mostrar cómo es la realidad de la captación de los tributos en el Ecuador. Y por ello se presentarán a continuación los datos que para tal efecto fueron recabados del SRI, para los años que delimitan el presente trabajo de investigación, a través de las tablas que siguen a continuación, en las cuales se presenta de forma ordenada los datos pertinentes.

Tabla 4

Estadísticas de recaudación 2018 - 2020

Impuestos	Estadísticas generales de recaudación del periodo 2018 - 2020								
	Meta de recaudación 2018	Recaudación 2017	Recaudación 2018	Meta de recaudación 2019	Recaudación 2018	Recaudación 2019	Meta de recaudación 2020	Recaudación 2019	Recaudación 2020
Impuesto a la Renta global	4.542.132	4.177.071	5.319.723	4.606.902	4.368.918	4.769.906	4.406.860	4.769.906	4.406.689
IVA Operaciones internas	5.106.056	4.671.557	4.789.094	5.039.491	4.688.117	4.884.902	4.087.986	4.884.902	4.093.035
ICE Operaciones internas	822.523	740.547	714.379	735.729	709.546	653.941	527.460	653.941	578.889
Impuesto a la Salida de Divisas	1.202.750	1.097.642	1.206.090	1.271.141	1.191.482	1.140.097	753.135	1.140.097	964.093
IVA importaciones	1.812.687	1.645.546	1.947.054	2.119.686	1.947.054	1.800.167	1.203.536	1.800.167	1.413.120
ICE importaciones	223.739	208.855	271.095	279.977	268.694	256.671	130.846	256.671	161.572

Nota: Tabla de la recaudación de los impuestos más representativos correspondiente al periodo 2018 - 2020 (SRI, 2022).

En la tabla 4, se ha expresado como ha ido evolucionando con el paso de los años la recaudación del IR, el IVA, el ICE, el ISD, entre otros; los cuales se consideran dentro del grupo de los principales tributos que sustentan los servicios públicos y sirven de financiación al estado ecuatoriano para obrar en beneficio del pueblo y sus habitantes, de tal modo que el país pueda realizar sus actividades planificadas y gestionar las distintas necesidades que puedan surgir en el transcurso de las mismas.

De modo que, como se puede apreciar, la administración tributaria se propone una meta de recaudación cada año, la cual en algunos casos es alcanzada e incluso superada para algunos impuestos, pero en otros la recaudación no consigue llegar a la meta establecida. Por otra parte, también es pertinente hacer notar que la recaudación de los distintos impuestos varia, por lo cual que no todos los años se recauda lo mismo, pudiendo ser mayor o menor el monto recaudado.

Capítulo dos

Marco Metodológico

2.1 Tipo de investigación

El tipo de investigación utilizado para el presente trabajo es descriptivo, y el método empleado es cuantitativo porque se hace referencia a cantidades. Al respecto Bernal (2010) menciona lo siguiente sobre la investigación cuantitativa:

Se fundamenta en la medición de las características de los fenómenos sociales, lo cual supone derivar de un marco conceptual pertinente al problema analizado, una serie de postulados que expresen relaciones entre las variables estudiadas de forma deductiva. Este método tiende a generalizar y normalizar resultados (p. 60).

Otra acotación sobre el tema es la que hace Monje (2011): “La metodología cuantitativa usualmente parte de cuerpos teóricos aceptados por la comunidad científica con base en los cuales formula hipótesis sobre relaciones esperadas entre las variables que hacen parte del problema que se estudia” (p. 12).

En este punto es menester referirse también al tipo de investigación descriptiva. Al respecto cabe mencionar que es la que se ocupa de realizar la puntualización de las características de aquella población que sea objeto de estudio; además, este tipo de investigación debe tener ciertas características, tiene que ser verídica, sistemática y precisa, pero por sobre todo se debe evitar hacer inferencias acerca del fenómeno estudiado, pues el aspecto que debe primar en ella son las características que se pueden observar y verificar (Guevara et al., 2020).

A esto se puede añadir lo que aporta Tinto (2013) sobre el tema, pues el autor expresa lo siguiente:

La investigación descriptiva viene a ser un proceso inicial y preparatorio de una investigación, pues en la medida que el fenómeno a estudiar forma un sistema complejo y muy amplio, la misma nos permite acotarlo, ordenarlo, caracterizarlo y clasificarlo, es decir, hacer una descripción del fenómeno lo más precisa y exacta que sea posible (p. 138).

Se eligió en concreto el tipo de investigación descriptiva porque es el que más se amolda a los requerimientos del trabajo realizado, pues al analizar las infracciones tributarias se deben tener en cuenta valores numéricos, cantidades y datos cuantificables referentes a la recaudación por multas debidas a contravenciones y faltas reglamentarias, y también porque se busca describir el fenómeno de las infracciones tributarias de manera sistemática al procesar los datos.

2.2 Diseño de investigación

El diseño de investigación elegido es el documental, puesto que la metodología utilizada consiste en revisar la información contenida en diferentes soportes y formatos con el propósito de obtener datos que permitan ser procesados para ampliar el conocimiento sobre el tema propuesto en aras de lograr una mayor y mejor comprensión del mismo, así como también conseguir dar respuesta a las preguntas de investigación.

Sobre esta metodología es importante tener en consideración lo que Rojas (2011) expresa al respecto: “se orientan a trabajo con información contenida en soportes documentales como impresos, grabaciones o relacionada con computadoras y redes virtuales” (p. 279), de lo cual se desprende que el procedimiento a seguir en esta investigación se inicia con la revisión de la información en distintos soportes tanto físicos como virtuales.

Por su parte Bernal et al. (2015) menciona que en la investigación documental se deben seguir una serie de etapas, entre las que se encuentran las siguientes: “delimitación del tema, búsqueda y selección de las fuentes, elaboración de fichas, elección de categorías y subcategorías, lectura cuidadosa de artículos y redacción del trabajo final” (p. 17).

Siguiendo en la misma línea, Bernal et al. (2015) se expresan sobre la finalidad de esta metodología:

La investigación documental como procedimiento científico, tiene como fin alcanzar un conocimiento crítico sobre un fenómeno. No puede considerarse como un producto terminado o concluyente que da respuesta a determinados interrogantes, pues orienta las investigaciones vigentes y origina nuevos campos de investigación. Se realiza

mediante la indagación de documentos a través de la identificación, selección y organización para ampliar y profundizar el tema abordado (p. 16).

Se eligió el diseño de investigación documental porque la metodología utilizada comienza con la revisión de la información contenida en las bases de datos oficiales del Servicio de Rentas Internas (SRI) y de la que se puede encontrar en la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros, para posteriormente realizar un análisis de los datos recabados y el procesamiento de los mismos.

2.3 Población y muestra

En el presente trabajo de investigación se toma como población la información contable referente a las multas por infracciones tributarias tanto para el caso de las contravenciones como para las faltas reglamentarias, la cual consta en dos fuentes, la primera y la más relevante procede las estadísticas generales de recaudación del SRI y la segunda de las bases de datos de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros que se encuentra en el directorio de compañías, al cual se accede a través del portal societario.

Sobre esto se puede acotar lo que el mismo SRI (2022) expresa sobre la información que pone a disposición de los usuarios:

Información estadística (...), documento denominado manual técnico, mismo que pretende generar un acercamiento y explicación a los productos socializados a través de la página web, facilitando el análisis, interpretación y comprensión, respecto los cuadros de recaudación de impuestos publicados y administrados por el SRI (párr. 1).

Por otra parte, se puede decir que también conforma la población los datos recabados sobre las multas por infracciones tributarias cobradas a las empresas del cantón seleccionado; es decir, Guayaquil. Dicho lo cual, según las fuentes oficiales son 42.871 las empresas activas del mencionado cantón y se analiza la información tributaria que sobre estas se proporciona, aplicando los procedimientos a una muestra representativa tomada de la población (Superintendencia de Compañías Valores y Seguros, 2022).

Se eligió utilizar esta información como población porque era lo más pertinente y relevante para el tema a tratar en el presente trabajo de investigación, puesto que se

consideró que era menester recurrir a las fuentes oficiales de información proporcionadas por las instituciones reguladoras.

2.4 Técnicas e instrumentos de recolección de la información

Como instrumento de recolección de la información se ha elegido la utilización de tablas estadísticas y la construcción de matrices en el programa Excel para representar los datos recabados de una forma que permita su comprensión. Por ello es importante considerar lo que Lerma y Murillo (2015) expresan a este respecto:

En cualquier programa académico, la parte de la estadística relacionada con el manejo adecuado de los cuadros, tablas y gráficos tiene un gran valor para el ejercicio de los nuevos profesionales (...). Igual aplicación le dan los profesionales a los cuadros y a las gráficas para sus informes técnicos e investigativos (p. 6).

Para dejar patente la importancia de la construcción de tablas y gráficos estadísticos es pertinente señalar lo que Lerma y Murillo (2015) refieren al respecto:

En la práctica académica y profesional, permanentemente se construyen tablas y cuadros con el objetivo de resumir y presentar la información. Desde pocos hasta millones de datos pueden presentarse en una tabla. También, mediante gráficas estadísticas, se pueden mostrar las tendencias, las relaciones entre las variables y resaltar determinada diferencia entre sus categorías (p. 7).

También es importante señalar lo que refiere a este respecto Zúñiga (2004): "Microsoft Excel ofrece un conjunto de herramientas para el análisis de los datos (Herramientas para Análisis) lo que permite efectuar análisis estadístico de una manera simple. Algunas herramientas generan gráficos además de tablas de resultados" (p. 1).

Se eligió utilizar estas herramientas como instrumentos de recolección de información porque representan un medio práctico y útil que permite organizar los datos y la información, de tal manera que esta pueda ser clasificada para su posterior procesamiento e interpretación de los resultados obtenidos en el transcurso del trabajo de investigación realizado.

2.5 Técnicas de procesamiento de los datos

Para el procesamiento de la información; es decir, de los datos recabados, se eligió como metodología la utilización de bases de datos y tablas dinámicas en Excel, puesto que de este modo se pueden filtrar los datos para así proceder con la clasificación de las variables según los resultados deseados y una vez realizado esto, se procede a representar los mismos mediante el uso de tablas y gráficos para mejorar la comprensión del lector.

Por ello es importante hacer constar lo que Martín et al. (2012) expresan en este respecto: “Excel nos da la posibilidad de construir tablas dinámicas que permiten de forma sencilla, rápida y visual, resumir, analizar y presentar un gran volumen de datos” (p. 39).

Siguiendo en la misma línea, Martín et al. (2012) también expresan lo siguiente sobre las tablas dinámicas: “permiten agrupar los datos según diferentes variables y de forma interactiva ayudan a explorar los resultados mediante la obtención de medidas de tendencia central, medidas de dispersión, porcentajes, etc.” (p. 39).

Esta herramienta es muy importante para el procesamiento de los datos de un trabajo de investigación. A este respecto Cisneros et al. (2015) aportan lo siguiente:

Las tablas dinámicas, también llamadas pivot tables, son una herramienta para análisis de bases de datos (BD). Se encargan de resumir y ordenar la información contenida en la BD. Esta clase de tablas permiten analizar sólo una porción de la BD, es decir, con una BD con gran cantidad de campos o columnas, ayudan a visualizar únicamente la información relevante, con lo que el análisis se torna más sencillo (p. 158).

Por todo lo antedicho, queda patente que se eligió utilizar las tablas dinámicas en el programa Excel porque facilitan el manejo de los datos, puesto que permiten filtrar la información, para de ese modo poder trabajar solo con los datos relevantes o los que se requiera utilizar en el momento de efectuar el procesamiento de los mismos.

2.6 Unidad de estudio

En el presente trabajo de investigación se toma como unidad de estudio al cantón Guayaquil, perteneciente a la provincia del Guayas, el cual es uno de los más importantes del

país, lo cual se puede constatar por lo que expresa el Ministerio de Economía y Finanzas (2022) cuando menciona lo siguiente:

Guayaquil representa más del 20 % del Producto Interno Bruto nacional, por lo que constituye un motor del crecimiento del Ecuador. Además, del total de recaudaciones tributarias en el país, de entre enero y agosto de 2018, la ciudad aportó con el 27,44 %, es decir, con USD 2.680 millones (párr. 2).

Por su parte el Universo (2022) señala que en el año 2020 el cantón Guayaquil superó a Quito en su aportación al PIB, si se excluye de su cálculo lo destinado a la administración pública, lo cual es bastante relevante, puesto que según el referido medio Quito suele ser el cantón que más contribuye al PIB casi todos los años.

Continuando en ese sentido cabe mencionar lo que expresa:

El indicador de productividad (Ventas \$/Número de empleados) da como resultado en Guayaquil un valor de \$88 561,46 y en Ecuador \$75 350,98 en 2019, lo cual lleva a concluir que Guayaquil tiene una mayor productividad que la media del país (p. 32).

En cuanto sus límites geográficos; se puede decir, según las autoridad competente, que el cantón de Guayaquil limita al norte con Nobol y con Daule, al sur con el Golfo de Guayaquil, al este con Durán y Naranjal y al oeste con la provincia de Santa Elena (Prefectura del Guayas, 2022).

Además, cabe destacar que, según el último censo realizado en el 2010, la población del cantón Guayaquil alcanza la cifra de 2.350.915, lo cual representa una tasa de crecimiento del 1,58% en comparación con la población del censo de 2001 que fue de 2.039.789. Hay que señalar también que de la totalidad de personas que habitan el mencionado cantón un 70,7% son mestizos, el 11,4% son blancos, el 10,9% son afroecuatorianos, el 5,09% son montubios y el 1,4% son indígenas (INEC, 2010).

También es menester hacer constar la importancia de la provincia como tal y para ello hay que tener en cuenta lo que menciona el Banco Central del Ecuador (2020) cuando se pronuncia al respecto: “Según cifras correspondientes al 2018, publicadas por el Banco

Central del Ecuador (BCE), el 26,7% del Valor Agregado Bruto (VAB) del país proviene de la provincia del Guayas” (párr. 1).

Se consideró tomar al cantón Guayaquil como unidad de estudio porque la información contable que se recaba y analiza en el presente trabajo de investigación, referente a las infracciones tributarias, procede de dicho cantón, por ello es pertinente dejar claro la importancia de estos datos, puesto que Guayaquil es uno de los cantones más relevantes del país.

2.6.1 Descripción de la provincia sujeta a estudio

Según los datos proporcionados por el ente responsable de efectuar los censos, del total de la población de la provincia del Guayas, los habitantes que son económicamente activos son 992.716 para el caso de los hombres y 517.596 para el de las mujeres. Por otra parte, la población total de hombres asciende a 1.815.914 y la de mujeres alcanza la cifra de 1.829.569. Además, los hombres que se encuentran en edad para trabajar suman 1.448.941, mientras que en el caso de las mujeres la cifra es de 1.473.968 (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, 2010).

Cabe añadir que la provincia del Guayas cuenta con un total de 25 cantones y una población de casi 4 millones de habitantes y que según los datos procedentes del BCE en su informe acerca de la producción macroeconómica, el Guayas generó en 2016 45.055 millones alcanzando el primer lugar en producción económica bruta a escala nacional, lo cual destaca además porque el resto de provincias produjeron menos ese año en comparación con el anterior por un 1,54%. Dicho lo cual queda patente la importancia de la provincia referida para el país (El Comercio, 2018).

Por otra parte, el Guayas y Pichincha concentran en conjunto casi el 55% del producto interno bruto (PIB) nacional, de modo que el Guayas se constituye como una de las provincias que más aportan a la producción. De hecho, en el año 2019 la mencionada provincia alcanzó el 27,8% en lo referente al PIB (Ekos, 2021).

Es pertinente mencionar también lo que expresa Ekos (2018), pues según el referido medio la provincia del Guayas es una de las más relevantes del país en términos económicos

y tributarios: “genera el 31% del impuesto a la renta causado por las empresas y mantiene el 41% del total de empresas activas del país” (párr. 2).

Además, el mismo medio antes referido, Ekos (2018), también se expresa sobre la economía de la provincia: “el comercio es la principal actividad económica, seguido de la industria manufacturera, la agricultura, ganadería y pesca, servicios financieros e información y comunicación. En total, el 85,2% de los ingresos totales de la provincia corresponde a estas cinco actividades” (párr. 5).

En cuanto al sector industrial, se puede decir que representa una parte importante de la economía del Guayas, pues según menciona el Comercio (2018b):

Ha logrado afianzarse como la principal potencia económica, por varios aspectos. El eje más importante es el industrial que se concentra en Guayaquil, Durán, Yaguachi y Milagro y abarca el 95% de las divisas que genera este sector en toda la provincia (párr. 4).

A todo lo antedicho hay que añadir la información geográfica de la provincia del Guayas, pues es necesaria para lograr una descripción clara y verás de la misma. Por ello la Enciclopedia del Ecuador (2022) menciona lo siguiente:

Con una extensión aproximada de 16.741 km², la provincia del Guayas limita al norte con Manabí, al sur con El Oro y el golfo de Guayaquil, al este con Los Ríos, Bolívar y Azuay y al oeste con Santa Elena (párr. 17).

También es pertinente detallar la información relevante del cantón Guayaquil, puesto que este es uno de los más representativos de la misma. Así pues, el último censo realizado fue en el año 2010, en el cual se obtuvo información que señala al sector del comercio como el más representativo de los empleos del cantón, alcanzando el 26%, seguido inmediatamente por la industria y la manufactura que representan el 11% y por último el sector de la construcción con un 7% (Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Guayaquil [GAD], 2021).

Además, cabe destacar que la tasa de empleo adecuado alcanza el 51,2%, la cual es superior a la del promedio nacional que solo llega al 38,8%, aunque se encuentra por debajo

de otras ciudades como Cuenca, Quito o Machala. Además, en las zonas rurales la tasa de empleo adecuado es de unos 20,8%, lo cual está bastante por debajo del promedio nacional urbano (GAD Municipal de Guayaquil, 2021).

Por último, en la siguiente imagen se puede evidenciar el mapa político de la provincia del Guayas, en el cual constan todos los 25 cantones que la componen, así como sus límites o zonas colindantes, misma que ha sido colocada con la finalidad de representar gráficamente la información proporcionada para los lectores.

Figura 1

Mapa político de la provincia del Guayas



Nota. Mapa político de la provincia del Guayas, donde constan los nombres de todos los cantones (Gifex, 2022).

Capítulo tres

Análisis y discusión de resultados

3.1 Análisis de las infracciones tributarias en las reformas del Servicio de Rentas Internas (SRI) y su incidencia en la recaudación

En aras de cumplir con los objetivos del presente trabajo de investigación, luego de haber recopilado los datos necesarios para su posterior procesamiento e interpretación, se procede a efectuar el análisis de los mismos.

La información que se presenta a continuación procede de la página oficial de las estadísticas generales de recaudación del Servicio de Rentas Internas (SRI), la cual fue clasificada y ordenada con la finalidad de obtener una visión clara de la evolución de la recaudación por infracciones tributarias en sus diferentes formas durante los años que competen a este estudio, es decir, de 2018 a 2020 a fin de determinar cómo se vio afectada con las distintas reformas tributarias surgidas en dicho periodo.

Posteriormente dichos datos se sometieron a procedimientos estadísticos a fin de dilucidar si los cambios en los montos recaudados se debieron al azar o si efectivamente las reformas tributarias afectaron significativamente a la recaudación de los años estudiados.

3.1.1 Análisis de la recaudación por infracciones tributarias

Tabla 5

Recaudación por infracciones tributarias del cantón Guayaquil del año 2018

Recaudación por mes	Cuantía en dólares de la recaudación de 2018					
	Intereses tributarios	%	Multas tributarias	%	Otros no tributarios	%
Enero	1878876,21	8,2	1109825,63	11,94	342640,34	9,16
Febrero	1653978,67	7,22	670212,71	7,21	102748,8	2,75
Marzo	1319984,51	5,76	1187291,34	12,78	349632,46	9,34
Abril	891027,42	3,89	1082560,44	11,65	100699,54	2,69
Mayo	972848,14	4,25	1062571,66	11,44	235170,99	6,28
Junio	720172,78	3,14	1001383,18	10,78	209953,24	5,61
Julio	668477,65	2,92	760330,51	8,18	130636,59	3,49
Agosto	1059487,9	4,63	642838,21	6,92	208139,13	5,56

Septiembre	1536449	6,71	391876,07	4,22	1049577,48	28,05
Octubre	2458215,34	10,73	421541,9	4,54	358216,67	9,57
Noviembre	3589938,42	15,67	469887,42	5,06	469749,48	12,55
Diciembre	6157573,99	26,88	491244,54	5,29	184677,98	4,94
Total	22907030	100	9291563,61	100	3741842,7	100

Nota: información obtenida de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

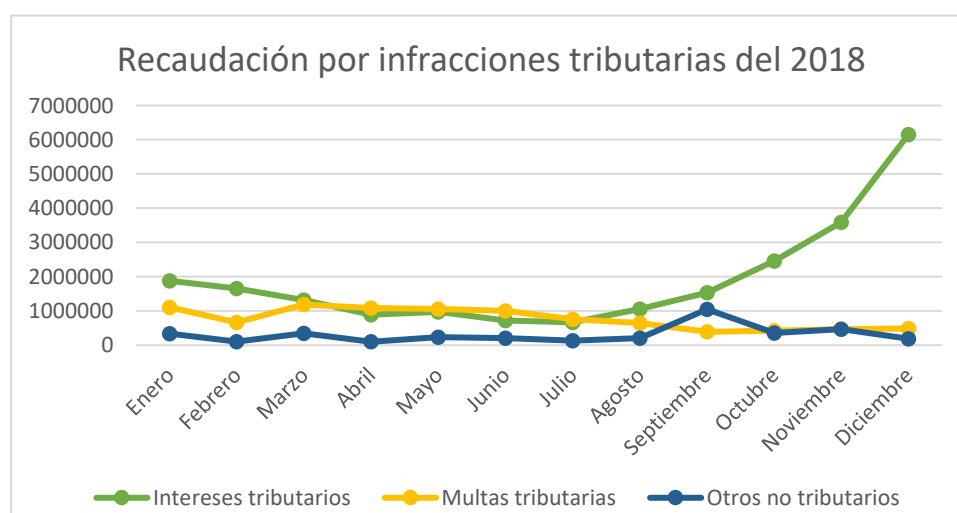
Como se puede apreciar en la **tabla 5**, se presenta la cuantía de la recaudación en dólares por las infracciones tributarias del año 2018. Los datos recabados muestran que la mayor recaudación por concepto de intereses por mora tributaria corresponde al mes de diciembre, en el cual la recaudación obtenida representa el 26,88% del total de dicho año. El segundo lugar lo ocupa el mes de noviembre con el 15,67%, y en tercer lugar el mes de octubre con el 10,73%. De la misma manera, la menor recaudación corresponde al mes de julio, en el cual se alcanzó únicamente un total de 2,92%.

Por otra parte, en cuanto a las multas tributarias, la mayor recaudación se obtuvo en el mes de marzo, que representa el 12,78% del total de 2018, mientras que el segundo lugar lo ocupa el mes de enero con el 11,94%, y el tercero el mes de abril con el 11,65%. El mes más bajo fue el de septiembre con el 4,22%.

En el caso de las multas no tributarias se puede observar que la mayor recaudación corresponde al mes de septiembre, con el 28,05% del total del año, seguido del mes de noviembre con el 12,55% y el mes de octubre con el 9,57%. Mientras que el mes más bajo fue el de abril con el 2,69%.

Figura 2

Fluctuación de la recaudación por infracciones tributarias del año 2018



Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **figura 2** se puede apreciar de forma gráfica la fluctuación de la recaudación en materia tributaria por los conceptos antes mencionados. Además, se puede notar como durante la primera mitad del año, la recaudación permanece casi constante, sin mostrar cambios demasiado abruptos. No obstante, en la segunda mitad del 2018 se evidencia un aumento significativo en la recaudación por intereses por mora tributaria, llegando a su valor máximo en el mes de diciembre. Aunque, por otra parte, la recaudación por multas tributarias y no tributarias mantienen la misma tendencia que en el resto del año.

Tabla 6

Recaudación por infracciones tributarias del cantón Guayaquil del año 2019

Recaudación por mes	Cuantía en dólares de la recaudación del año 2019					
	Intereses tributarios	%	Multas tributarias	%	Otros no tributarios	%
Enero	765538,98	4,60	1310898,47	10,29	235431,76	3,51
Febrero	619277,78	3,72	897433,32	7,05	125452,55	1,87
Marzo	550882,62	3,31	1019805,55	8,01	135229,88	2,02
Abril	1339577,95	8,04	1502368,49	11,80	159359,14	2,38
Mayo	983376,73	5,90	1196020,76	9,39	154870,12	2,31
Junio	1116538,43	6,70	1015294,3	7,97	143174,44	2,14
Julio	1019869,37	6,12	984595,56	7,73	4715701,77	70,38
Agosto	1215681,8	7,30	879185,58	6,90	303852,08	4,54
Septiembre	1918986,22	11,52	773401,89	6,07	206806,76	3,09
Octubre	4716063,17	28,32	1267644,96	9,95	181890,19	2,71
Noviembre	1150104,9	6,91	1124835,21	8,83	168167,17	2,51
Diciembre	1259365,97	7,56	763080,68	5,99	170159,23	2,54
Total	16655263,9	100	12734564,8	100	6700095,09	100

Nota: información obtenida de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **tabla 6** se puede observar los montos recaudados en el año 2019 por los principales conceptos en materia tributaria, así como también su fluctuación en porcentajes a lo largo de todos los meses del año.

En el caso de los intereses por mora tributaria se puede evidenciar un incremento súbito entre los meses de septiembre a octubre constituyéndose como los dos de mayor recaudación de 2018, representando un porcentaje de 11,52% y 28,32% respectivamente,

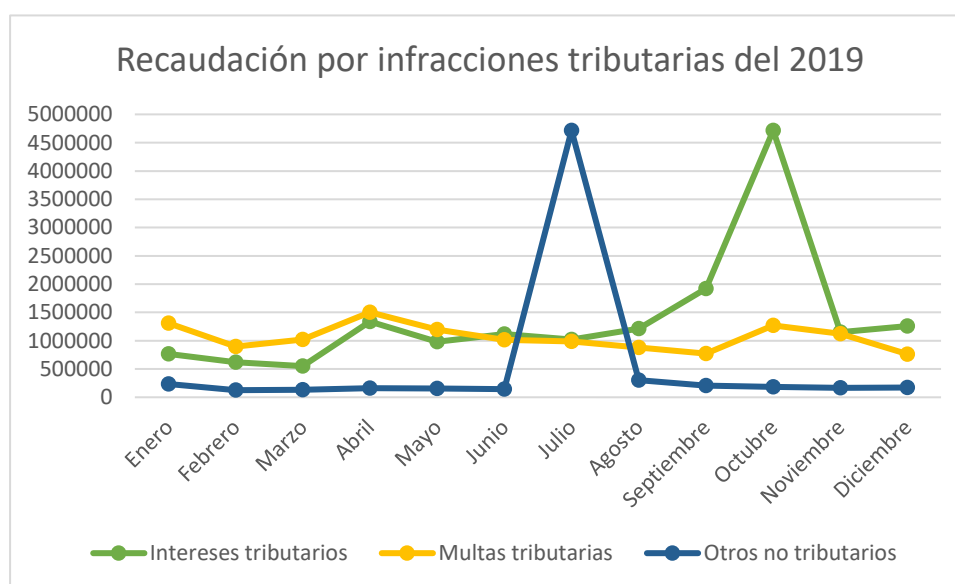
para posteriormente disminuir de manera abrupta en noviembre con un valor de 6,91%. Y finalmente el mes de diciembre ocuparía el tercer lugar con un monto equivalente al 7,56%. Además, se puede notar que el mes de marzo fue el más bajo, con un total del 3,31% de la recaudación de dicho año.

Por otra parte, en el caso de las multas tributarias, la mayor recaudación se aprecia en los meses de abril, enero y octubre, con un total de 11,80%, 10,29% y 9,95% respectivamente. Siendo el mes más bajo el de diciembre, con un valor de 5,99%.

Y para finalizar, en la recaudación por multas no tributarias, los meses de julio, agosto y enero se constituyeron como los de mayor recaudación, con un valor de 70,38%, 4,54% y 3,51% respectivamente. Siendo el mes más bajo el de febrero con 1,87%.

Figura 3

Fluctuación de la recaudación por infracciones tributarias del año 2019



Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **figura 3** se presenta de manera gráfica el análisis anterior. En esta se puede notar como la recaudación por multas no tributarias se mantiene casi constante, salvo por un elevado pico que se manifiesta en el mes de julio. Un pico de similar alcance se aprecia en el mes de octubre para el caso de los intereses por mora tributaria. En ambos casos la recaudación disminuye significativamente al mes siguiente, pero al final de 2019 la

recaudación por intereses por mora tributaria logró superar a la de multas tributarias que había mantenido la mayor recaudación durante la mayor parte del año.

Tabla 7

Recaudación por infracciones tributarias del cantón Guayaquil del año 2020

Recaudación por mes	Cuantía en dólares de la recaudación del año 2020					
	Intereses tributarios	%	Multas tributarias	%	Otros no tributarios	%
Enero	2561429,27	15,30	1143126,26	9,20	382152,35	15,40
Febrero	1520173,61	9,08	745077,28	6,00	232631,71	9,38
Marzo	1228728,66	7,34	673822,68	5,43	227973,26	9,19
Abril	1070241,38	6,39	1011408,55	8,14	82709,61	3,33
Mayo	1295269,56	7,74	1024924,41	8,25	88282,43	3,56
Junio	1130361,18	6,75	1188466,29	9,57	123448,84	4,98
Julio	1414160,82	8,45	1276666,17	10,28	150838,73	6,08
Agosto	1153828,93	6,89	1170299,99	9,42	209112,03	8,43
Septiembre	1085221,44	6,48	1193445,63	9,61	244037,13	9,83
Octubre	1777905,4	10,62	1156157,5	9,31	169095,81	6,81
Noviembre	1423041,3	8,50	844069,64	6,80	431052,55	17,37
Diciembre	1083091,49	6,47	991544,84	7,98	139998,15	5,64
Total	16743453	100	12419009,2	100	2481332,6	100

Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **tabla 7** se presenta la cuantía de la recaudación por infracciones tributarias de 2020. En esta se puede apreciar que, para el caso de los intereses por mora tributaria, los meses de enero, febrero y octubre constituyen los de mayor recaudación del 15,30%, 9,08% y 10,62% respectivamente. Siendo el mes de abril el de menor recaudación con el 6,39%.

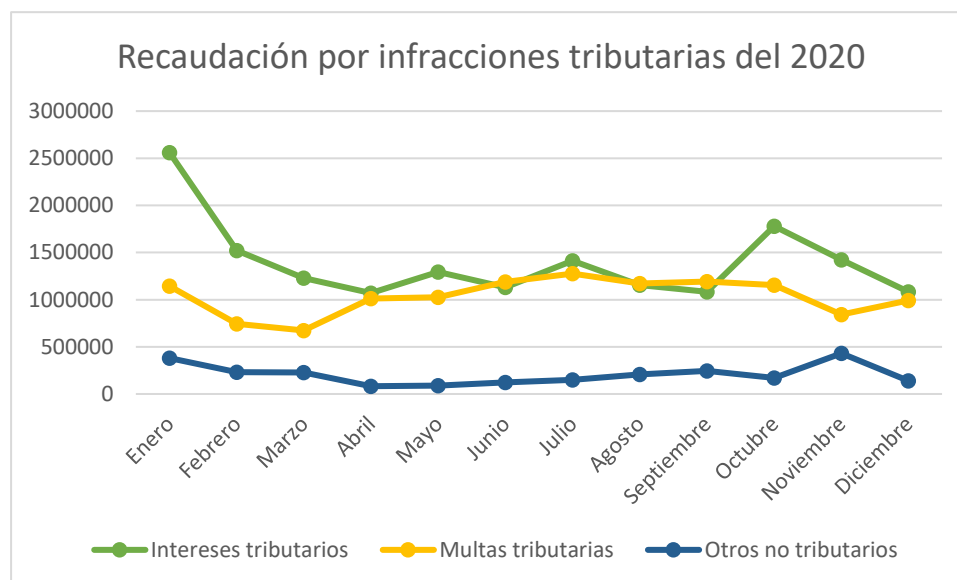
En cuanto a las multas tributarias se observa que los meses de junio, julio, y septiembre son los que alcanzaron la mayor recaudación, con un valor del 9,57%, 10,28%, y 9,61% respectivamente. Siendo el mes de marzo el de menor recaudación con un valor del 5,43%.

Por último, en el caso de las multas no tributarias, los meses de enero, septiembre y noviembre son en los que se obtuvieron la mayor recaudación, con valores que equivalen al

15,40%, 9,83% y 17,37%, respectivamente. En este caso el mes más bajo es el de abril con un valor de 3,33%.

Figura 4

Fluctuación de la recaudación por infracciones tributarias del año 2020



Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **figura 4** se presenta de manera gráfica la fluctuación de la recaudación por infracciones tributarias del año 2020. Como se puede notar, para el caso de los intereses por mora tributaria la recaudación disminuyó significativamente desde el mes de enero, elevándose ligeramente en los meses de mayo, julio y octubre, para finalmente descender hasta el mes de diciembre con valores similares a los de abril y junio. No obstante, la recaudación por este concepto fue la mayor del ejercicio fiscal. Para el caso de las multas tributarias la recaudación disminuyó progresivamente los primeros meses del año, para luego elevarse en el mes de abril y mantenerse casi constante, a lo largo del resto del año. En cuanto a las multas no tributarias se nota un comportamiento similar al del concepto anterior, pero invirtiéndose la tendencia en los dos últimos meses, pues la recaudación aumentó en noviembre y disminuyó hasta su valor final en diciembre.

3.1.2 Análisis de la recaudación por actividad económica y tipo de infracción

Tabla 8

Recaudación por actividad económica y tipo de infracción del cantón Guayaquil del año 2018

Actividad		Cuantía de la recaudación por actividad económica y tipo de infracción del año 2018					
		Intereses por mora tributaria		Multas tributarias		Otros no tributarios	
			%		%		%
Alojamiento y servicio de		274443,84	1,20	213803,37	2,33	14702,61	0,38
Comidas							
Atención de la salud humana		393822,61	1,72	329318,11	3,59	11934,2	0,31
Actividades de los hogares como empleadores		1351,62	0,01	20924,73	0,23	9912,04	0,26
Organizaciones y órganos extraterritoriales		161,29	0,00	244,81	0,00	871,5	0,02
Servicios administrativos		684727,41	2,99	270163,54	2,95	25377,79	0,66
Financieras y de seguros		566117,54	2,47	199761,48	2,18	129459,62	3,35
Inmobiliarias		1683753,43	7,35	515487,91	5,62	27540,73	0,71
Profesionales, científicas y técnicas		861468,57	3,76	1384903,22	15,11	203405,96	5,26
Administración pública		15568,71	0,07	31668,49	0,35	2236,62	0,06
Agricultura, silvicultura, ganadería y pesca		2508008,51	10,95	441387,37	4,82	180201,54	4,66
Entretenimiento		70133,83	0,31	159570,51	1,74	4735,71	0,12
Relación de dependencia sector privado		935,91	0,00	7103,9	0,08	2354,05	0,06

Relación de dependencia sector público	3,32	0,00	357,74	0,00	180	0,00
Comercio al por mayor y menor	11832152,3	51,65	2590737	28,26	1892538,34	48,94
Construcción	901470,63	3,94	521828,24	5,69	68117,54	1,76
Distribución de agua y gestión de desechos	77603,5	0,34	13521,71	0,15	319,72	0,01
Enseñanza	65202,04	0,28	224101	2,44	12898,84	0,33
Explotación de minas y canteras	26713,58	0,12	29591,28	0,32	2795,1	0,07
Industrias manufactureras	1879939,84	8,21	962481,48	10,50	200790,1	5,19
Información y comunicación	194388,19	0,85	181424,46	1,98	10204,03	0,26
No tiene	8024	0,04	171148,94	1,87	8461,3	0,22
Otras actividades de servicios	278077,91	1,21	363991,07	3,97	38465,81	0,99
Sin actividad económica	6520,19	0,03	14886,04	0,16	429,45	0,01
Suministro de electricidad, gas, etc.	96918,84	0,42	7733,24	0,08	340	0,01
Transporte y almacenamiento	479522,41	2,09	510595,38	5,57	1018428,69	26,34
Verificar	0	0,00	30	0,00	0	0,00
Total	22907030	100	9166765,02	100	3866701,29	100

Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

Como se puede apreciar en la **tabla 8** se muestra la recaudación del año 2018 organizada según la actividad económica y el tipo de sanción. Así pues, en dicho año la actividad económica por la que más se recaudó por concepto de intereses por mora tributaria fue la de comercio al por mayor y menor representando el 51,65% del total recaudado; seguida por la de agricultura, ganadería, silvicultura y pesca que ocupa el segundo lugar con el 10,95%; y luego la actividad de las industrias manufactureras se posiciona en el tercer puesto con el 8,21%. Por otra parte, en cuanto a la recaudación por multas tributarias, lidera

la misma actividad en el primer lugar con el 28,26%, pero el segundo corresponde a las actividades profesionales y científicas con el 15,11%, no obstante, en el tercer lugar se posiciona también la actividad de las industrias manufactureras con el 10,50%.

Finalmente, en cuanto a las multas no tributarias, la mayor recaudación se observa en las actividades de comercio con el 48,94%, en segundo lugar las de transporte y almacenamiento con el 26,34%; y en tercer lugar las actividades profesionales, científicas y técnicas con el 5,26%.

Estos datos concuerdan con lo que expresa El Comercio (2018c) cuando menciona lo siguiente:

Guayas es la economía más grande del Ecuador. La producción de la provincia está dominada, principalmente, por el sector industrial, las actividades profesionales privadas e inmobiliarias, la construcción, el comercio y el grupo compuesto por la agricultura, ganadería, silvicultura y pesca (párr. 1).

Tabla 9

Recaudación por actividad económica y tipo de infracción del cantón Guayaquil del año 2019

Cuantía de la recaudación por actividad económica y tipo de infracción del año 2019							
Actividad	Intereses por mora tributaria		Multas tributarias		Otros no tributarios		
		%		%		%	
Alojamiento y servicio de Comidas	248451,62	1,49	306956,35	2,41	22892,36	0,34	
Atención de la salud humana	271425,46	1,63	349517,4	2,74	22460,19	0,34	
Actividades de los hogares como empleadores	1018,33	0,01	18066,1	0,14	1030	0,02	
Organizaciones y órganos extraterritoriales	17,52	0,00	253,67	0,00	0	0,00	

Servicios administrativos	249972,69	1,50	411624,3	3,23	35294,24	0,53
Financieras y de seguros	284537,59	1,71	202247,54	1,59	43600,89	0,65
Inmobiliarias	398575,78	2,39	559974,03	4,39	29525,67	0,44
Profesionales, científicas y técnicas	893787,73	5,37	1735210,01	13,61	252718,63	3,77
Administración pública	23900,29	0,14	71838,75	0,56	1350	0,02
Agricultura, silvicultura, ganadería y pesca	4529378,7	27,19	1011805,86	7,93	4871059,93	72,66
Entretenimiento	343444,05	2,06	113018,5	0,89	9093,68	0,14
Relación de dependencia sector privado	5978,73	0,04	16535,73	0,13	1680	0,03
Relación de dependencia sector público	550,42	0,00	2971,6	0,02	0	0,00
Comercio al por mayor y menor	4289819,37	25,76	3816640,98	29,93	396208,99	5,91
Construcción	638645,17	3,83	629651,39	4,94	63424,34	0,95
Distribución de agua y gestión de desechos	31979,12	0,19	33482,65	0,26	592,58	0,01
Enseñanza	70628,44	0,42	282864,48	2,22	10780,21	0,16
Explotación de minas y canteras	131504,09	0,79	225154,29	1,77	3696,5	0,06
Industrias manufactureras	2971540,65	17,84	1214313,38	9,52	126515,46	1,89
Información y comunicación	626780,3	3,76	309487,81	2,43	14795,01	0,22
No tiene	13095,53	0,08	183755,64	1,44	40809,62	0,61
Otras actividades de servicios	212934,05	1,28	476341,9	3,73	91656,19	1,37
Sin actividad económica	35720,07	0,21	125230,65	0,98	5164,76	0,08

Suministro de electricidad, gas, etc.	1607,82	0,01	4574,34	0,04	250	0,00
Transporte y almacenamiento	380373,65	2,28	652116,81	5,11	659311,87	9,83
Total	16655667,2	100	12753634,2	100	6703911,12	100

Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **tabla 9** se puede observar los valores de la recaudación por tipo de actividad económica del cantón Guayaquil correspondientes al año 2019. Así pues, se evidencia que la actividad que generó la mayor recaudación por intereses por mora tributaria fue la de agricultura, con un valor de 27,19% del total recaudado en el año; seguida en segundo lugar por las actividades de comercio con el 25,76%; y en tercer lugar están las actividades por industrias manufactureras con el 17,84%. En el caso de las multas tributarias el primer lugar lo ocupan las actividades de comercio con el 29,93%; seguido de las actividades profesionales, científicas y técnicas con el 13,61%; y en tercer lugar las de las industrias manufactureras con el 9,52%. Para finalizar, en cuanto a las multas no tributarias la mayor recaudación fue por las actividades de agricultura con un 72,66%; seguida de las de transporte y almacenamiento con el 9,83%, y las de comercio con el 5,91% respectivamente.

Se puede esclarecer un poco más sobre este tema haciendo constar lo que manifiesta El Comercio (2018c) al respecto del desarrollo económico de Guayaquil:

Gran parte del desarrollo se debe al comercio. El 25% de los establecimientos se dedica a esa actividad, un 16% a inmobiliarias y un 8% a la agricultura. El resto corresponde a otras ramas. La ciudad porteña se ha afianzado como la capital comercial del país. Según el BCE, ese segmento creció un 28% en los últimos 10 años en su aporte al PIB (párr. 8).

Tabla 10

Recaudación por actividad económica y tipo de infracción del cantón Guayaquil del año 2020

Actividad	Cuantía de la recaudación por actividad económica y tipo de infracción del año 2020					
------------------	--	--	--	--	--	--

	Intereses por mora tributaria	%	Multas tributarias	%	Otros no tributarios	%
Alojamiento y servicio de Comidas	406935,12	2,43	276176,99	2,22	50094,11	2,02
Atención de la salud humana	316047,64	1,89	462659,59	3,73	59459,2	2,40
Actividades de los hogares como empleadores	688,21	0,00	12183,65	0,10	540	0,02
Organizaciones y órganos extraterritoriales	29,98	0,00	90,86	0,00	0	0,00
Servicios administrativos	314934,39	1,88	277332,96	2,23	60154,07	2,42
Financieras y de seguros	376061,33	2,25	304703,07	2,45	109264,5	4,40
Inmobiliarias	540001,01	3,23	606718,75	4,89	67636,55	2,73
Profesionales, científicas y técnicas	1370712,65	8,19	1595320,76	12,85	285368,77	11,50
Administración pública	21003,69	0,13	33621,62	0,27	720	0,03
Agricultura, silvicultura, ganadería y pesca	1306314,04	7,80	971773,08	7,82	242957,24	9,79
Entretenimiento	141900,36	0,85	163512,37	1,32	6910,1	0,28
Relación de dependencia sector privado	17988,99	0,11	66338,26	0,53	6342,24	0,26
Relación de dependencia sector público	96,53	0,00	3514,96	0,03	1400	0,06
Comercio al por mayor y menor	4643549,98	27,73	3900488,26	31,41	422808,38	17,04
Construcción	1143014	6,83	620579,91	5,00	37296,92	1,50
Distribución de agua y gestión de desechos	209791,86	1,25	28613,44	0,23	320	0,01
Enseñanza	129188,26	0,77	320000,86	2,58	15485,35	0,62

Explotación de minas y canteras	140715,5	0,84	44680,74	0,36	47717,86	1,92
Industrias manufactureras	4082862,34	24,38	1109916,82	8,94	376246,11	15,16
Información y comunicación	231032,5	1,38	288319,25	2,32	7873,85	0,32
No tiene	6598,3	0,04	70441,8	0,57	3037,21	0,12
Otras actividades de servicios	156999,12	0,94	403610,68	3,25	55137,8	2,22
Sin actividad económica	38976,52	0,23	144233,17	1,16	21061,03	0,85
Suministro de electricidad, gas, etc.	656863,24	3,92	15072,27	0,12	406	0,02
Transporte y almacenamiento	490925,22	2,93	699074,68	5,63	602949,47	24,30
Verificar	222,26	0,00	30,44	0,00	0	0,00
Total	16743453	100	12419009,2	100	2481186,76	100

Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **tabla 10** se presenta la cuantía de la recaudación del cantón Guayaquil ordenada por tipo de actividad económica y por tipo de infracción del año 2020. En esta se puede observar que la mayor recaudación por concepto de intereses por mora tributaria corresponde a las actividades de comercio con un 27,73% del total recaudado en el ejercicio fiscal; seguida de la industria manufacturera con el 24,38%; y las actividades profesionales, científicas y técnicas con el 8,19%. En cuanto a las multas tributarias la mayor recaudación fue también por el comercio con el 31,41%; seguida de las actividades profesionales con el 12,85% y la industria manufacturera con el 8,94%. Finalmente, para el caso de las multas no tributarias, la mayor recaudación corresponde al transporte y almacenamiento con el 24,30%; seguido de las actividades de comercio con el 17,04% y de la industria manufacturera con el 15,16%.

A lo manifestado previamente se puede agregar que las actividades de transporte sufrieron una disminución de sus operaciones durante el periodo de pandemia. No obstante, con el tiempo, y la disminución de la alarma, las actividades volvieron a ponerse en

funcionamiento, tal como lo expresa Metro (2020): “el semáforo de color amarillo, al que posiblemente Guayaquil pase en las próximas semanas, permite la operación de buses urbanos, pero con el 30 % de ocupación” (párr. 7).

Por otra parte, es significativo el hecho de que Guayaquil es considerado una de los principales cantones del país: “es el puerto principal del Ecuador, a través del cual se moviliza el 70% del comercio exterior que maneja el Sistema Portuario Nacional” (Ministerio de Producción Comercio Exterior Inversiones y Pesca, 2020, p. 7).

Además, según expresa el Ministerio de Producción, Comercio Exterior, Inversiones y Pesca (2020):

Guayaquil, considerada como el centro geográfico de mayor desarrollo industrial y comercial del país. Se estima que la población que habita en la Provincia actualmente es de 4.3 millones de habitantes. Su división política se compone de 25 cantones que, a su vez, están divididos en 56 parroquias urbanas y 29 parroquias rurales (p. 5).

3.1.3 Análisis de la recaudación por tipo de contribuyente

Tabla 11

Recaudación por tipo de contribuyente del cantón Guayaquil del año 2018

Tipo de contribuyente	Recaudación por tipo de contribuyente y por tipo de sanción del año 2018						Total tipo de contribuyente
	Intereses tributarios	%	Multas tributarias	%	Otros no tributarios	%	
Sociedades	2264388,48	16,41	1696131,27	50,35	38055816,2	93,88	42016336
Personas naturales	415543,16	3,01	1476970,48	43,84	2294250,4	5,66	4186764,04
No tiene	11121897,3	80,58	195772,83	5,81	187949,47	0,46	11505619,6
Total recaudado	13801828,9	100	3368874,58	100	40538016,1	100	57708719,6

Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **tabla 11** se puede apreciar la recaudación del cantón Guayaquil del año 2018 ordenada por tipo de contribuyente. En donde se observa que el porcentaje de recaudación por concepto de intereses por mora tributaria originado en las sociedades es del 16,41%, el

cual es mayor comparado con el de personas naturales, pues en este caso es del 3,01%, lo cual está muy por debajo de lo anterior.

Para el caso de la recaudación por multas tributarias el porcentaje que corresponde a las sociedades es del 50,35%, es decir, que más de la mitad de los montos obtenidos por las infracciones se originaron en empresas, mientras que en el caso de las personas naturales el porcentaje del total recaudado es del 43,84%. Por otra parte, en cuanto a la recaudación por multas no tributarias el 93,88% corresponde a sociedades, mientras que solo un 5,66% a personas naturales. Otro aspecto que cabe destacar, es que la mayor recaudación por concepto de infracciones tributarias en su conjunto, corresponde a la obtenida de sociedades, mientras que la menor corresponde a personas naturales.

Tabla 12

Recaudación por tipo de contribuyente del cantón Guayaquil del año 2019

Tipo de contribuyente	Recaudación por tipo de contribuyente y por tipo de sanción del año 2019						
	Intereses tributarios	%	Multas tributarias	%	Otros no tributarios	%	Total tipo de contribuyente
Sociedades	12946781,7	77,63	6982098,15	54,26	6169565,25	90,85	26098445,1
Personas naturales	765007,5	4,59	5100579,8	39,64	367673,51	5,41	6233260,81
No tiene	2965269,48	17,78	785558,05	6,10	253699,02	3,74	4004526,55
Total recaudado	16677058,6	100	12868236	100	6790937,78	100	36336232,4

Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **tabla 12** se presentan los datos de la recaudación por infracciones tributarias del cantón Guayaquil durante el año 2019 organizados según el tipo de contribuyente. En la cual se puede notar que la recaudación por concepto de intereses por mora tributaria de dicho año corresponde en un 77,63% a la obtenida de sociedades, y solo un 4,59% corresponde a personas naturales, lo cual muestra una brecha bastante marcada en la recaudación de estos dos tipos de contribuyentes. En el caso de la recaudación por multas tributarias la diferencia es menor, pues el 54,26% corresponde a las sociedades, y el 39,64% a personas naturales. No obstante, en cuanto a las multas no tributarias se puede apreciar que la diferencia en los

montos recaudados por los distintos tipos de contribuyentes es mucho más marcada, pues el 90,85% corresponde a sociedades, y solo el 5,41% a personas naturales.

Tabla 13

Recaudación por tipo de contribuyente del cantón Guayaquil del año 2020

Tipo de contribuyente	Recaudación por tipo de contribuyente y por tipo de sanción del año 2020						
	Intereses tributarios	%	Multas tributarias	%	Otros no tributarios	%	Total tipo de contribuyente
Sociedades	8728627,02	52,13	6694944,61	53,08	1755622,1	68,7	17179193,7
Personas naturales	886773,61	5,30	4964573,07	39,36	434588,55	17,01	6285935,23
No tiene	7128047,81	42,57	953423,94	7,56	365372,37	14,30	8446844,12
Total recaudado	16743448,4	100	12612941,6	100	2555583,02	100	31911973,1

Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **tabla 13** se presenta los montos recaudados en el cantón Guayaquil por las infracciones tributarias en el año 2020, de los distintos tipos de contribuyentes y los porcentajes de estos que representan del total. Así pues, se observa que en el caso de la recaudación de intereses por mora tributaria equivale al 52,13% correspondiente a sociedades, mientras que solo un 5,30% representa a las personas naturales. En cuanto a las multas tributarias el 53,08% corresponde a sociedades, y el 39,36% a personas naturales. Y por último, en cuanto a las multas no tributarias las sociedades alcanzaron un porcentaje del 68,70%, y las personas naturales del 17,01%. Evidenciándose de esta manera, una diferencia notablemente significativa en la recaudación originada tanto por las sociedades como por personas naturales, considerando que de acuerdo a la presente investigación, las empresas son quienes pagan en mayor cantidad sanciones de índole tributario.

3.1.4 Análisis de la recaudación por infracciones tributarias del Ecuador frente al cantón Guayaquil

Tabla 14

Comparación de la recaudación a nivel de país frente al cantón Guayaquil por concepto de intereses por mora tributaria

Año	Valor recaudado en dólares			
	Intereses por mora tributaria Ecuador		Intereses por mora tributaria Guayaquil	
		%		%
2018	30422851,4	20,04	22907030	40,68
2019	61259619,8	40,36	16655263,9	29,58
2020	60118980,8	39,60	16743453	29,74
Total	151801452	100	56305747	100

Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **tabla 14** se presenta la comparación de los datos obtenidos sobre la recaudación del país, frente a los del cantón objeto de estudio, es decir, los montos obtenidos por concepto de intereses por mora tributaria en el Ecuador frente al cantón Guayaquil desde el año 2018 hasta el 2020. Como se puede apreciar, a nivel general, en Ecuador se nota un incremento de la recaudación del 2018 al 2019, del 20,04% al 40,36% respectivamente, llegando a alcanzar más del doble de la cifra del año anterior, sin embargo, para el año 2020 esta cantidad disminuye, aunque de manera apenas perceptible obteniéndose un valor equivalente al 39,60%.

Por otra parte, en el cantón Guayaquil se evidencia una tendencia casi opuesta, pues la recaudación disminuye significativamente del 2018 al 2019, para luego subir ligeramente en el año 2020. Dicho lo cual, también es pertinente señalar que las cifras obtenidas en Guayaquil durante el 2018 tuvieron mayor representación de lo recaudado a nivel del país que en los años siguientes. Mientras que en los años 2019 y 2020 el porcentaje de participación fue menor a la mitad de lo alcanzado en 2018.

Tabla 15

Comparación de la recaudación a nivel de país frente al cantón Guayaquil por concepto de multas tributarias

Año	Valor recaudado en dólares			
	Multas tributarias Ecuador		Multas tributarias Guayaquil	
		%		%

2018	10473692,3	8,83	9291563,61	26,97
2019	57232261,6	48,26	12734564,8	36,97
2020	50896735,4	42,91	12419009,2	36,05
Total	118602689	100	34445137,6	100

Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **tabla 15** se puede distinguir que la recaudación por multas tributarias en el Ecuador aumentó significativamente del 2018 al 2019, alcanzando valores que representan el 8,83% y el 48,26% respectivamente de lo recaudado en el periodo sujeto a este análisis. No obstante, en el año 2020 se aprecia una ligera disminución, llegando al 42,91%.

Por su parte, en el 2018 el cantón Guayaquil representó el porcentaje más elevado de su participación la recaudación del país en el periodo estudiado. Mientras que en el 2019 dicho porcentaje disminuyó significativamente para finalmente tener un ligero aumento en el 2020.

Tabla 16

Comparación de la recaudación a nivel de país frente al cantón Guayaquil por concepto de multas no tributarias

Año	Valor recaudado en dólares			
	Otros no tributarios Ecuador	%	Otros no tributarios Guayaquil	%
	2018	126930442	86,07	3741842,7
2019	13096862,6	8,88	6700095,09	51,85
2020	7442661,14	5,05	2481332,6	19,20
Total	147469966	100	12923270,4	100

Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **tabla 16** se presenta la comparación entre lo recaudado a nivel del país, en relación al cantón Guayaquil en los periodos objeto de estudio, por concepto de multas no tributarias. Como se puede apreciar, la recaudación del país disminuye de manera abrupta desde el año 2018, con el 86,07% del total de los tres años, en el 2019 con el 8,88%, y al 2020 con el 5,05%. Por su parte, la recaudación a nivel del cantón Guayaquil en el 2018 representó un porcentaje muy bajo de lo recaudado en el país. Posteriormente este resultado

aumentó en el 2019 a más del doble del año anterior; no obstante, en el 2020 este valor disminuyó a casi la mitad.

Tabla 17

Recaudación por concepto de las principales actividades del cantón Guayaquil del año 2018 al 2020

Año	Recaudación de las principales actividades del cantón Guayaquil													Total
	Profesionales, científicas y técnicas			Comercio al por mayor y menor			Industrias manufactureras			Agricultura, silvicultura, ganadería y pesca			Otros	
	Intereses tributarios	Multas tributarias	Otros no tributarios	Intereses tributarios	Multas tributarias	Otros no tributarios	Intereses tributarios	Multas tributarias	Otros no tributarios	Intereses tributarios	Multas tributarias	Otros no tributarios		
2018	861468,6	1384903,2	203406	11832152,3	2590737	1892538,3	1879939,8	962481,5	200790,1	2508008,5	441387,4	180201,5	11002482,1	35940496,3
2019	893787,7	1735210	252718,6	4289819,4	3816641	396209	2971540,7	1214313,4	126515,5	4529378,7	1011805,9	4871059,9	10004212,8	36113212,5
2020	1370712,7	1595320,8	285368,8	4643550	3900488,3	422808,4	4082862,3	1109916,8	376246,1	1306314	971773,1	242957,2	11335330,6	31643649

Nota: adaptado de las estadísticas generales de recaudación (SRI, 2022).

En la **tabla 17** se presenta la recaudación obtenida de las principales actividades económicas del cantón Guayaquil durante los periodos objeto de estudio; en donde se puede apreciar que las actividades que generaron más ingresos por intereses por mora tributaria en el 2018 fueron las de comercio al por mayor y menor alcanzando valores que superaron los \$ 11 millones; seguida por las de agricultura, silvicultura y pesca en segundo lugar; las de industrias manufactureras en tercero; y las profesionales, científicas y técnicas en cuarto lugar. En cuanto a las multas tributarias, el primer lugar lo ocupan también las actividades de comercio, con un monto superior a los \$ 2,5 millones; en segundo puesto están las profesionales, científicas y técnicas; en tercero las industrias manufactureras; y en cuarto las de agricultura, silvicultura y pesca. Finalmente, en lo que respecta a las multas no tributarias el primer lugar lo ocupan las actividades de comercio con un total que sobrepasa los \$ 1,8 millones; en segundo las profesionales; en tercero las de industrias manufactureras; y en cuarto las de agricultura silvicultura y pesca.

En el ejercicio fiscal 2019 la mayor recaudación por concepto de intereses por mora tributaria corresponde a las actividades de agricultura, con un valor superior a los \$ 4,5 millones; en segundo lugar, están las de comercio; en tercero las de industrias manufactureras y en cuarto las actividades profesionales. En cuanto a las multas tributarias el primer lugar lo ocupan las de comercio con más de \$ 3,8 millones; seguidas de las actividades profesionales en segundo lugar; las de industrias manufactureras en tercero; y las de agricultura en último lugar. Finalmente, en el caso de las multas no tributarias, el primer lugar lo ocupan las de agricultura con \$ 4,8 millones; el segundo las de comercio; el tercero las profesionales; y en cuarto lugar las actividades relacionadas a la industria manufacturera.

Para el periodo 2020 se aprecia que las actividades de comercio lideraron en la recaudación los tres conceptos analizados, siendo el que alcanzó el monto más elevado el de intereses por mora tributaria con más de \$ 4,6 millones; mientras que las de agricultura, silvicultura y pesca ocuparon el cuarto puesto. En lo referente a las actividades de industrias manufactureras, estas constituyen la segunda mayor recaudación en los conceptos de intereses por mora tributaria y multas no tributarias; y las actividades profesionales, corresponden el tercer lugar en cada concepto objeto de análisis. Sin embargo, estas últimas mostraron la segunda mayor recaudación en multas tributarias, mientras que las de industrias manufactureras percibieron la tercera por este concepto.

3.2 Análisis y discusión de resultados

La presentación de los principales resultados, tanto en tablas como en figuras, muestran el análisis descriptivo de las infracciones tributarias en Ecuador y su incidencia en el cantón Guayaquil, obteniendo los valores de la recaudación por concepto de intereses tributarios, multas tributarias y otros no tributarios a nivel del país y del cantón objeto de estudio.

En este apartado es importante analizar e interpretar los resultados obtenidos, de modo que se pueda discernir la manera en que la presente investigación ha satisfecho los objetivos de la misma, tanto el general como los específicos. Para lo cual es pertinente tener una perspectiva más clara de la información recolectada.

En tal sentido en el año 2018 la recaudación del cantón Guayaquil fue de \$ 35.940.436,30 dólares, lo que representó el 21,42% del total recaudado en el Ecuador (\$ 167.826.986). La recaudación del cantón objeto de estudio, en el ejercicio fiscal 2019 fue de \$ 36.089.923,80 dólares, equivalente al 27,43% en relación al total de la recaudación del país (\$ 131.588.744). Mientras que la recaudación durante el año 2020 fue de \$ 31.643.794,90 dólares, representó el 26,71% de lo recaudado en el país ese año (\$ 118.458.377). Por lo cual se puede apreciar un incremento de más del 5% del año 2018 al 2019 en la participación del cantón Guayaquil en la recaudación del país, y luego una ligera disminución hasta el año 2020. No obstante, como se pudo apreciar en las **tablas 5, 6 y 7**, la tendencia es la misma para los valores recaudados tanto a nivel país como a nivel cantón, es decir, un aumento en el periodo 2018-2019, y un leve decremento del 2019 al 2020.

Estos resultados se reafirman con lo que expresan otros autores sobre el tema, como es el caso de Vayas (2023), quien afirma que “en el 2018 se registró un incremento considerable en la recaudación del 11% más que en 2017 (...), mientras que, en el 2020 la recaudación disminuyó un 13% con relación al 2019” (p. 1). Con lo cual se confirma la disminución en la recaudación que se observa en los datos presentados en el presente trabajo referente a los periodos 2019 y 2020.

A lo anterior se puede añadir lo que manifiesta Primicias (2020), pues el referido medio hace constar lo siguiente sobre la recaudación del SRI de 2019: “el monto recaudado en 2019 es el más alto en la historia de la entidad” (párr. 1), lo cual concuerda en los resultados obtenidos en el presente trabajo sobre el valor recaudado en dicho año por concepto de infracciones tributarias, tanto a nivel país como en el cantón Guayaquil.

Para complementar un poco más la información antes suministrada es pertinente señalar lo que menciona El Comercio (2021) sobre la recaudación de los años 2019 y 2020, pues en sus páginas comenta que desde la publicación de la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria en el 2019, y su entrada en vigencia en el 2020, los microempresarios debían pagar como impuesto el 2% de sus ingresos incluso aunque hubieran tenido pérdidas,

lo cual generó malestar entre un elevado número de contribuyentes y la incapacidad de pagar los tributos (párr. 2).

Dicho lo cual, tras haber contrastado los resultados del presente trabajo investigativo con el de otros autores, cabe señalar que en aras de cumplir con el objetivo general de: “analizar la aplicación de las nuevas Reformas Tributarias en los impuestos y la incidencia en la recaudación de infracciones tributarias en la Provincia de Guayas, cantón Guayaquil, periodo 2018 – 2020”, se identificó en el capítulo uno cuales son las reformas tributarias de los mencionados años, con lo cual se ha cumplido el primero de los objetivos específicos, que versa como sigue: identificar las infracciones tributarias en las Reformas Tributarias de Ecuador.

Siguiendo en la misma línea, en el presente capítulo se ha procedido a efectuar el análisis de las recaudaciones tras la puesta en vigencia de dichas reformas, cumpliendo así con el segundo objetivo específico, que enuncia lo siguiente: analizar la recaudación de las infracciones tributarias en la provincia de Guayas, cantón Guayaquil, periodo 2018 - 2020. Por lo cual, al haber satisfecho ambos objetivos específicos se alcanza el resultado deseado de cumplir con el objetivo general antes expuesto.

También se ha podido responder a las preguntas de la investigación, para lo cual se procedió a procesar los datos obtenidos del Servicio de Rentas Internas (SRI), con lo cual se pudo obtener una visión clara de cómo se modificaron las tendencias en la recaudación con la entrada en vigencia de las reformas tributarias de los tres años estudiados en el presente trabajo de investigación.

Así pues, se puede evidenciar que, con la publicación de la Ley Orgánica de Progresividad y Simplificación Tributaria en el 2019, con su posterior entrada en vigencia en el 2020, se obtuvo un incremento en la recaudación de multas por contravenciones entre los periodos 2018 y 2019, pasando de \$ 390.033,05 a \$ 486.482,99 respectivamente; no obstante, hubo una ligera disminución en el 2020, llegando a un valor de 469.547,82 dólares.

Por otra parte, en cuanto a la recaudación por faltas reglamentarias, queda patente una evidente disminución progresiva de un año al otro. De modo que en el 2018 se obtuvo

una recaudación equivalente a \$ 140.556,08 dólares; mientras que en 2019 esta disminuyó hasta un total de \$ 13.053,52; y finalmente en el año 2020 se redujo aún más, hasta totalizar \$ 10.567,23 dólares.

Sin embargo, cuando se analiza la tendencia en las recaudaciones por concepto de multas tributarias, esta se alinea con la que se vio en las contravenciones, es decir, se evidencia un aumento en la recaudación del 2018 al 2019 equivalente a \$ 3.567.799,78 dólares; para luego disminuir ligeramente en el año 2020 hasta llegar a un valor de \$ 12.419.009,20.

No obstante, al analizar la recaudación de los intereses por mora tributaria de los tres años objeto de estudio, se puede notar que la tendencia es contraria a lo expresado anteriormente. Así pues, en el 2018 se obtuvo un valor de \$ 22.907.030 dólares; luego la recaudación disminuyó en el año 2019 hasta llegar a \$ 16.655.263,9; y finalmente vuelve a subir ligeramente en el 2020 hasta alcanzar los \$ 16.743.453 dólares.

Por otra parte, en base a lo que se pudo evidenciar en lo expresado en el capítulo uno sobre las distintas reformas tributarias que ha tenido el Ecuador a lo largo de su historia, se puede evidenciar que estas corresponden a una necesidad percibida por las autoridades y por el pueblo, de gestionar de mejor manera la materia tributaria, puesto que los tributos, o dicho de otro modo, la recaudación de impuestos, es una de las principales fuentes de ingresos del Estado, el cual necesita recursos económicos para mantener en funcionamiento todas sus instituciones en aras de fomentar el buen vivir de sus ciudadanos. Por ello, cuando se detecta alguna falencia o ineficiencia en el sistema vigente es natural que las autoridades encargadas de gestionar los temas tributarios busquen soluciones; las cuales suelen llegar a manera de reformas.

Así pues, un incremento o disminución de la recaudación por las infracciones tributarias acaecidas durante un cierto periodo es indicador de cómo está afectando a la recaudación las leyes vigentes en el país, y en caso de percibir una situación deficiente o adversa es natural que se planteen o formulen reformas para mejorar la situación.

Finalmente es importante recalcar que las reformas tributarias de los años objeto de estudio han contribuido a la recaudación de los impuestos en el país, considerando de la misma manera, que ha existido una parcial mejoría en la cultura tributaria de los contribuyentes. Pues si bien se ha evidenciado una reducción en el cobro de intereses por mora tributaria, y por multas por faltas reglamentarias, también es cierto que las mismas multas tributarias han mostrado un incremento en el año 2019 a pesar de sufrir una ligera reducción en el 2020; se percibe una tendencia similar en el cobro por contravenciones, puesto que la recaudación aumentó del 2018 al 2019, antes de disminuir levemente en el ejercicio fiscal 2020.

Conclusiones

Las reformas tributarias acaecidas en el periodo 2018 – 2020 provocaron un incremento en las infracciones tributarias; tal es el caso de los años 2019 y 2020, en los cuales se evidencia la incapacidad de una elevada cantidad de contribuyentes de solventar el pago de los tributos, puesto que la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria los obligaba a pagar el 2% de sus ingresos incluso aunque hubieran tenido pérdidas, lo cual devino en un incremento de infracciones tributarias, por lo que las autoridades tuvieron que considerar tomar medidas para implementar un alivio tributario.

En el año 2018 los principales cambios en materia tributaria, como son la disminución de los tributos aplicables a las personas naturales y la modificación de la normativa que atañe a los microempresarios, entre otros ocurridos en dicho año, tuvieron como resultado un aumento en la recaudación por concepto de infracciones tributarias con respecto a los valores registrados en el periodo inmediatamente anterior.

Como se ha dicho anteriormente, la recaudación del año 2018 fue superior a la precedente, es decir a la de 2017, lo cual se pudo esclarecer comprobando la literatura disponible sobre el tema. A su vez se logró dilucidar que en el año 2019 la recaudación por infracciones tributarias superó a la de 2018. Además, según la documentación revisada y los datos analizados, se pudo ampliar el panorama arrojando luz al hecho de que en 2019 la recaudación alcanzó una cifra que ha marcado un hito, puesto que se la ha considerado como la más alta en toda la historia del SRI. Y por último, en 2020, la recaudación logró disminuir ligeramente al compararse con la del año 2019.

También se pudo determinar que la mayor cantidad de infracciones provienen de las actividades económicas que son consideradas como las principales dentro del cantón Guayaquil, destacando sobre todo las de comercio al por menor y por mayor, las de agricultura, las profesionales y técnicas, las de industrias manufactureras y las de transporte.

Recomendaciones

Se deben implementar reformas tributarias que tiendan a minimizar las infracciones; para lograr esto se tiene que considerar la manera en que dichas reformas afectarán a los contribuyentes, de tal modo que no sean consideradas injustas, para que así los tributos no representen una carga tan grande que los sujetos pasivos de los impuestos no puedan pagar el valor que les corresponda.

Para reducir las infracciones también es importante que se tenga presente la necesidad de mejorar la cultura tributaria en el Ecuador, de modo que los contribuyentes sientan que el pago de los tributos ayude al país y que de esa forma puedan contribuir con el mejoramiento de las condiciones actuales que sufre el mismo.

Considerar la posibilidad de ampliar la amnistía tributaria para los contribuyentes que incurrieron en infracciones por contravenciones y faltas reglamentarias durante el periodo de pandemia, debido a que este coincidió con la puesta en rigor de la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria que obligaba a los sujetos pasivos del impuesto a pagar cierto porcentaje de sus ingresos incluso aunque hubieran tenido pérdidas al final del ejercicio económico. Pues de lo contrario, dicha obligación podría ser considerada injusta para el pueblo ecuatoriano, especialmente en tiempos de crisis.

En vista de la información antes expuesta, es pertinente señalar que si bien es cierto según avanzan los tiempos se deben modificar las normas vigentes a fin de que estas estén adaptadas a las tendencias actuales, también es válido considerar que dichas modificaciones deben ser consideradas en el contexto de cómo afectarán a los contribuyentes. O de lo contrario se podrían crear situaciones indeseables que redunden en detrimento de la recaudación y del bienestar social.

Por lo cual se considera que para el mejoramiento del ámbito tributario en el Ecuador se debe tener muy en cuenta el modo en que se espera que las reformas afecten a los distintos tipos de contribuyentes, y sobre todo que la normativa no se vuelva abusiva ni demasiado severa para el pueblo.

Referencias bibliográficas

- Banco Central del Ecuador. (2020). *El 53,3% de la producción nacional se genera en Guayas y Pichincha*. <https://www.bce.fin.ec/index.php/boletines-de-prensa-archivo/item/1353-el-533-de-la-producción-nacional-se-genera-en-guayas-y-pichincha>
- Bernal, C. (2010). *Metodología de la investigación* (Vol. 59). <https://abacoenred.com/wp-content/uploads/2019/02/El-proyecto-de-investigación-F.G.-Arias-2012-pdf.pdf>
- Bernal Suarez, D., Martínez, M., & Parra, A. (2015). Investigación documental sobre calidad de la educación en instituciones educativas. *Journal of Geotechnical and Geoenvironmental Engineering ASCE*, 120(11), 259. [https://repository.usta.edu.co/bitstream/handle/11634/450/Investigacion documental sobre calidad de la educacion en instituciones educativas.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repository.usta.edu.co/bitstream/handle/11634/450/Investigacion%20documental%20sobre%20calidad%20de%20la%20educacion%20en%20instituciones%20educativas.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Cisneros, H., Estrella, C., Fader, C., Fanzone, M., Gallardo, G., Gorla, N., Mackern, M., Raimondo, E., Raschio, C., Torrecilla, M., & Vejling, L. (2015). *VII jornadas de investigación UMaza 2015 I jornadas internacionales de investigación, ciencia y universidad*. [http://repositorio.umaza.edu.ar/bitstream/handle/00261/1071/Revista de Investigación Año 2015%2C Nº7_xi.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repositorio.umaza.edu.ar/bitstream/handle/00261/1071/Revista%20de%20Investigación%20Año%202015%2C%20Nº7_xi.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Ekos. (2018). *Guayas vigor comercial a favor de la economía ecuatoriana*. [https://www.ekosnegocios.com/articulo/guayas-vigor-comercial-a-favor-de-la-economia-ecuatoriana.\(2\)](https://www.ekosnegocios.com/articulo/guayas-vigor-comercial-a-favor-de-la-economia-ecuatoriana.(2))
- Ekos. (2021). *PIB provincial del año 2019*. <https://www.ekosnegocios.com/articulo/pib-provincial-ano-2019>
- El Comercio. (2018a). *Guayas se consolida como la mayor economía de Ecuador - El Comercio*. <https://www.elcomercio.com/actualidad/ecuador/guayas-economia-pib-bancocentral-crecimiento.html>
- El Comercio. (2018b). *Las industrias y el comercio consolidan su economía - El Comercio*. <https://www.elcomercio.com/pages/economia-provincia-guayas.html>
- El Comercio. (2018c). *Las industrias y el comercio consolidan su economía - El Comercio*. <https://www.elcomercio.com/pages/economia-provincia-guayas.html>

- El Comercio. (2021). *Tributo al microempresario afecta su liquidez; Más de un millón de contribuyentes*. <https://www.elcomercio.com/actualidad/negocios/tributo-microempresario-liquidez-sri-emprendedores.html>
- El Universo. (2022). Guayaquil supera a Quito en actividad económica tras 14 años, si se excluye lo asignado para administración pública, ¿por qué ocurre este cambio en el sector privado? *El Universo*. <https://www.eluniverso.com/noticias/informes/guayaquil-supera-a-quito-tras-12-anos-en-aporte-al-pib-si-se-excluye-lo-asignado-para-administracion-publica-por-que-ocurre-este-cambio-economico-en-el-sector-privado-nota/>
- Enciclopedia del Ecuador. (2022). *Provincia del Guayas - Geografía del Ecuador | Enciclopedia Del Ecuador*. <http://www.encyclopediadelecuador.com/geografia-del-ecuador/provincia-del-guayas/>
- Gad Municipal de Guayaquil. (2021). *Plan de desarrollo y ordenamiento territorial (PDOT) cantón Guayaquil* (p. 321). <https://www.guayaquil.gob.ec/wp-content/uploads/Documentos/PDN/2021-07-27 Borrador-PDOT-GYE.pdf>
- Gifex. (2022). *Cantones del Guayas - Guayas | Gifex*. <https://www.gifex.com/America-del-Sur/Ecuador/Guayas/Politicos.html>
- Guevara, G., Verdesoto, A., & Castro, N. (2020). Educational research methodologies (descriptive, experimental, participatory, and action research). *Revista Científica Mundo de La Investigación y El Conocimiento*, 3, 163–173. [https://doi.org/10.26820/recimundo/4.\(3\).julio.2020.163-173](https://doi.org/10.26820/recimundo/4.(3).julio.2020.163-173)
- INEC. (2010). *Así es Guayaquil cifra a cifra. Censo de Población y Vivienda 2010*, 2010. https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Infografias-INEC/2012/asi_esGuayaquil_cifra_a_cifra.pdf
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (2010). *Resultados Censo Poblacional Guayas*. 0–7. <https://www.ecuadorencifras.gob.ec/wp-content/descargas/Manual/Resultados-provinciales/guayas.pdf>
- JEZL. (2022). *Calendario Tributario 2023: Impuestos Nacionales y Municipales*.

<https://calendariotributario.org/ec/>

Lerma Gonzáles, H. D., & Murillo Ocampo, A. P. (2015). *Gráficas Y Tablas Estadísticas Con Excel* 2013. 1, 1–94. <https://www.ecoediciones.com/wp-content/uploads/2016/04/Graficas-y-tablas-estadisticas-en-excel-ebook.pdf>

Martín, U., Gonzalez, Y., & Bacigalupe, A. (2012). Estadística descriptiva básica con Excel: funciones y tablas dinámicas. *Estadística Descriptiva Básica Con Excel: Funciones y Tablas Dinámicas.*, 2, 6.7. [https://ocw.ehu.eus/pluginfile.php/48791/mod_resource/content/1/Manual de Excel. Martín%2C González y Bacigalupe.pdf](https://ocw.ehu.eus/pluginfile.php/48791/mod_resource/content/1/Manual%20de%20Excel.%20Martín%20González%20y%20Bacigalupe.pdf)

Metro. (2020). 18 de mayo reinicia transporte urbano guayaquil. <https://www.metroecuador.com.ec/ec/noticias/2020/05/15/guayaquil-transporte-urbano-18-mayo.html>

Ministerio de Economía y Finanzas. (2022). *Guayaquil, gran impulsor del desarrollo económico del Ecuador – Ministerio de Economía y Finanzas.* <https://www.finanzas.gob.ec/guayaquil-gran-impulsor-del-desarrollo-economico-del-ecuador/>

Ministerio de Producción Comercio Exterior Inversiones y Pesca. (2020). *DATOS GENERALES Y CIFRAS ECONÓMICAS DE LA PROVINCIA CLIMA DE NEGOCIOS Y ACCESO A MERCADOS FUERZA LABORAL.*

Monje Álvarez, C. A. (2011). Metodología de la investigación cuantitativa y cualitativa. Guía didáctica. *Universidad Surcolombiana*, 1–216. <https://www.uv.mx/rmipe/files/2017/02/Guia-didactica-metodologia-de-la-investigacion.pdf>

Prefectura del Guayas. (2022). *Guayaquil.* <https://guayas.gob.ec/cantones-2/guayaquil/>

Primicias. (2020). *La recaudación en 2019 fue la más alta en la historia del SRI.* <https://www.primicias.ec/noticias/economia/recaudacion-2019-alta-historia-sri/>

Rojas, I. (2011). Elementos para el diseño de técnicas de investigación: Una propuesta de definiciones y procedimientos de la investigación científica. *Tiempo de Educar*, 12(24),

277–297. <https://www.redalyc.org/pdf/311/31121089006.pdf>

Servicio de Rentas Internas. (2022). *Estadísticas generales de recaudación SRI*.

<https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri>

SRI. (2022). *Estadísticas Generales de Recaudación SRI - intersri - Servicio de Rentas*

Internas. <https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri>

Superintendencia de Compañías Valores y Seguros. (2022). *Directorio de Compañías*.

<https://mercadodevalores.supercias.gob.ec/reportes/directorioCompanias.jsf>

Tinto, J. (2013). El análisis de contenido como herramienta de utilidad para la realización de una investigación descriptiva. *Provincia*, 1(29), 135–173.

Vayas, T. (2023). *Recaudación de impuestos de Ecuador*. [https://obest.uta.edu.ec/wp-](https://obest.uta.edu.ec/wp-content/uploads/2021/12/RECAUDACION-TRIBUTARIA-EN-ECUADOR-1.pdf)

[content/uploads/2021/12/RECAUDACION-TRIBUTARIA-EN-ECUADOR-1.pdf](https://obest.uta.edu.ec/wp-content/uploads/2021/12/RECAUDACION-TRIBUTARIA-EN-ECUADOR-1.pdf)

Zúñiga, S. (2004). *Econometría Práctica*. *Universidad Católica Del Norte*.

[https://www.researchgate.net/profile/Sergio-Zuniga-](https://www.researchgate.net/profile/Sergio-Zuniga-Jara/publication/267698145_ECONOMETRIA_PRACTICA_CON_EXCEL/links/54fdd7f50cf2ec044f74fadb/ECONOMETRIA-PRACTICA-CON-EXCEL.pdf)

[Jara/publication/267698145_ECONOMETRIA_PRACTICA_CON_EXCEL/links/54fdd7f](https://www.researchgate.net/profile/Sergio-Zuniga-Jara/publication/267698145_ECONOMETRIA_PRACTICA_CON_EXCEL/links/54fdd7f50cf2ec044f74fadb/ECONOMETRIA-PRACTICA-CON-EXCEL.pdf)

[50cf2ec044f74fadb/ECONOMETRIA-PRACTICA-CON-EXCEL.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Sergio-Zuniga-Jara/publication/267698145_ECONOMETRIA_PRACTICA_CON_EXCEL/links/54fdd7f50cf2ec044f74fadb/ECONOMETRIA-PRACTICA-CON-EXCEL.pdf)

Zúñiga, S. (2004). *Econometría Práctica*. *Universidad Católica Del Norte*. <https://bit.ly/3apFU0p>