



**UNIVERSIDAD
DEL AZUAY**

Facultad de Ciencias de la Administración

Escuela de Contabilidad Superior

**“Análisis de la determinación de coeficientes presuntivos en el sector
transporte y almacenamiento del Ecuador, periodo 2015 -2019”**

**Trabajo de titulación previo a la obtención del grado en Licenciada en
Contabilidad Superior**

Autora(s):

Bermeo Robles Cristina Targelia

Loja Loja Diana Mercedes

Director(a):

Ing. Gabriela Duque Espinoza

Cuenca - Ecuador

2021

DEDICATORIAS

Quiero dedicar esta tesis a mi Hogar, ya que han sido mi único apoyo en las buenas y las malas, a ellos se los debo todo, gracias por nunca dejarme sola. Sobre todo, a mi rayito de luz mi papi Arturo y mi hermana Joss que me han enseñado a no rendirme ante nada.

Diana Loja

La presente tesis se la dedico con profundo amor y cariño a mi familia; mis padres Luciano y Targelia por el apoyo incondicional brindado en todo momento de mi vida, por la enseñanza más grande de ser perseverantes para lograr las metas propuestas. A mis hermanos Liliana y Geovanny por sus consejos, enseñanzas y palabras de aliento. A mi amado hijo Steeven por ser la motivación y la inspiración para no darme por vencida y luchar para la realización de este sueño.

Cristina Bermeo

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar, quiero agradecer a Dios por acompañarme cada segundo de mi vida y por haberme dado el mejor regalo de la vida mi lindo hogar que me han acompañado en toda la etapa de mi formación profesional, gracias a ustedes soy una mujer valiente y no me rindo a pesar de lo difícil que sea el camino, gracias por la paciencia y por estar conmigo siempre. A ti papi que eres lo más lindo que tengo en la vida, sin ti no lo hubiera logrado, a mi bella madre que todo lo que hago es pensando en ti. A mis hermanos y mi hermana Joss infinitamente gracias por la paciencia y por estar conmigo siempre.

A mi compañera de tesis Cristina Bermeo, gracias pues ha sido un verdadero placer haber compartido este proceso contigo, juntas lo logramos.

Diana Loja

Quiero agradecer a Dios por brindarme cada día su bendición y permitirme cumplir esta nueva meta, por regalarme al tesoro más grande que puedo tener mi familia. Gracias a mis padres por ser los primeros y principales motores en mi vida por enseñarme que constancia y dedicación todo es posible, aunque el camino no ha sido fácil su ayuda brindada en cada aspecto han sido fundamental, también quiero agradecer a mis hermanos por los años de risas, consejos y sabidurías compartidos de corazón les agradezco. Gracias al cielo y a la vida por brindarme el pilar más importante y fundamental razón, por el cual inicié esta gran travesía profesional, a mi hijo Steeven, eres mi motivo de superación y de fortaleza.

A mi compañera de tesis, pero sobre todo mi amiga Diana Loja por la satisfacción de compartir contigo este proyecto, has sido un gran apoyo y te agradezco de corazón tu acompañamiento durante este trayecto.

A mis amigos quienes me han acompañado durante estos años compartiendo alegrías, tristezas y conocimientos.

Cristina Bermeo

ÍNDICE DE CONTENIDO

Dedicatorias	I
Agradecimientos	II
Índice de contenido	III
Índice de tablas	IV
Índice de anexos	IV
Resumen	V
Abstract	VI
Introducción	1
Revisión literaria	2
Metodología.....	16
Resultados y discusión.....	22
Conclusiones.....	31

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Empresas del sector de Transporte y Almacenamiento.....	17
Tabla 2 Clasificación de la muestra de estudio, periodo 2015 – 2019.....	18
Tabla 3 Estadísticos descriptivos coeficientes de activos, ingresos, costos y gastos por subsector, periodo 2015 – 2019.....	22
Tabla 4 Comparación de coeficientes determinados por subsector, periodo 2015 – 2019.....	25

ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo 1 Información económica de los subsectores de estudio, año 2015.....	37
Anexo 2 Información económica de los subsectores de estudio, año 2016.....	38
Anexo 3 Información económica de los subsectores de estudio, año 2017.....	39
Anexo 4 Información económica de los subsectores de estudio, año 2018.....	40
Anexo 5 Información económica de los subsectores de estudio, año 2019.....	41

RESUMEN

La recaudación tributaria constituye una importante fuente de ingreso para la economía del Ecuador, entre estos impuestos se encuentra el impuesto a la renta. La administración tributaria en base a su Facultad determinadora realiza la determinación presuntiva por medio de coeficientes establecidos anualmente, cuando no se cumple con la determinación directa. Desde este contexto, la investigación tiene por objeto analizar la determinación de los coeficientes presuntivos de impuesto a la renta en base a las sociedades del sector de transporte y almacenamiento del Ecuador, periodo 2015-2019. Para ello, se utilizó una metodología cuantitativa en base a información obtenida de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. Los resultados evidencian que los coeficientes establecidos por la administración tributaria difieren de los coeficientes calculados en la investigación, los mismos que están en concordancia con la realidad del sector de estudio.

Palabras clave: Coeficientes presuntivos, determinación presuntiva, impuesto a la renta, impuesto presunto.

ABSTRACT

The tax collection constitutes an essential source of income for the Ecuadorian economy, among these impositions is the income tax. According to its determining competence, the tax administration makes the presumptive determination through coefficients established annually when the direct determination is not met. In this context, the research aims to analyze the determination of the presumptive income tax coefficients on the companies in the transportation and storage sector of Ecuador, period 2015-2019. A quantitative methodology was used based on information obtained from the Superintendency of Companies, Securities, and Insurance to achieve the objective. The results show that the coefficients established by the tax administration differ from the coefficients calculated in the research, which match with the reality of the sector in this study.

Keywords: presumptive coefficients, presumptive determination, income tax, presumptive tax.



Firma estudiante 1
Cristina Targelia Bermeo Robles
80819
0981471285
krys@es.uazuay.edu.ec



Firma estudiante 2
Diana Mercedes Loja Loja
79391
0967739924
dayana10@es.uazuay.edu.ec



Firma del Director del Trabajo
Ing. Gabriela Monserrath Duque Espinoza



Firma Unidad de Idiomas

INTRODUCCIÓN

La aplicación de coeficientes de determinación presuntiva para el cálculo del impuesto a la renta se realiza cuando el sujeto pasivo no cumple con las obligaciones tributarias estipuladas en la Ley o cuando, cumpliéndolas mediante determinación directa, el ente de control considere necesario realizar la determinación presunta.

El sector de transporte y almacenamiento reviste de importancia al ser una actividad fundamental y estratégica dentro de la cadena productiva de una empresa. Esta importancia se refleja, además, en el impacto económico del sector; pues, de acuerdo a la información del Banco Central del Ecuador, en el 2018, su aporte al PIB fue del 5,2% y sus actores más importantes fueron las empresas de transporte aéreo; además, según información de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros los ingresos generados por el sector representan un 4% de los ingresos totales del sector privado, en el 2019.

En este sentido, la presente investigación tiene como objetivo, analizar la determinación de los coeficientes presuntivos de impuesto a la renta, basado en las sociedades del sector de transporte y almacenamiento del Ecuador, periodo 2015-2019, con el fin de evaluar si los coeficientes establecidos por la Administración Tributaria, están ajustados a la realidad del sector de estudio.

La investigación parte con la revisión de los aportes a la literatura relacionados con la cultura tributaria, la evasión fiscal, las formas de determinación tributaria, y la importancia de la determinación presuntiva; además, estudian las bases normativas y se compara con la legislación de países de la región. A continuación, se detalla la metodología utilizada, para dar a conocer los resultados obtenidos; los cuales permiten establecer las conclusiones más relevantes del estudio.

REVISIÓN LITERARIA

Para un desarrollo sostenible y equitativo de la sociedad, el gobierno necesita de ingresos económicos suficientes, que le permitan brindar servicios públicos de calidad. Una de las fuentes importantes de ingresos son los impuestos, que están normados para su tratamiento y recaudación en la legislación de cada país. Según la investigación de Bonilla (2014), para mejorar la recaudación se debe fortalecer la cultura tributaria, mediante programas educativos que estén dirigidos a los contribuyentes, con el objetivo de que el sujeto pasivo cumpla con sus obligaciones.

Una de las principales funciones de la Administración Tributaria es recaudar y regular los impuestos, los cuales, son satisfechos por personas naturales y jurídicas. Uno de los impuestos más importantes del Ecuador, es el impuesto a la renta, en el que los contribuyentes tienen derechos y obligaciones fiscales cuando obtienen ingresos provenientes del giro del negocio; por tal motivo, es importante tener una adecuada educación tributaria, que brinde información y actualización continua, para que los contribuyentes puedan cumplir con sus cuentas. A decir de Diaz & Lindemberg (2014), una buena educación fiscal, genera un compromiso para el cumplimiento y pago oportuno de impuestos, por lo que debería ser considerado un deber fundamental de todo ciudadano.

La cultura está relacionada estrechamente con la ética tributaria. Según el estudio de Lozano & Tamayo (2016), los autores sostienen que la evasión de impuestos no se ha podido prevenir por la falta de ética para el debido cumplimiento tributario, por lo que es indispensable que se brinde formación académica para fortalecer la ética en los futuros contribuyentes.

La cultura tributaria debe implementarse desde la infancia, para que desde temprana edad se dé a conocer que todo ciudadano tiene deberes, derechos y obligaciones tributarias; de esta manera, aumentará el nivel de conciencia de los futuros contribuyentes. Es decir, con una correcta educación tributaria se podría evitar la evasión y elusión de impuestos. Al respecto, un estudio realizado por Chía *et al.* (2018), manifiesta que la neurolingüística es una herramienta importante para enseñar sobre la cultura tributaria, por el uso de la narración como una forma de enseñanza; esto generará un impacto positivo en las futuras generaciones.

Según Castañeda (2014) una de las principales razones por la cual se evade el pago de tributos, es por la falta de confianza del contribuyente, ya que los ingresos recaudados no son usados para el beneficio de la sociedad; esto debido a la corrupción existente en varios países de América Latina.

Una investigación realizada en Ecuador y que fue llevada a cabo por Arraiga *et al.* (2017) evidencia que hay un aumento significativo de comerciantes informales en los últimos años; una de las principales causas es la falta de cultura tributaria. Los comerciantes desconocen de sus obligaciones fiscales; por tal motivo, los autores recomiendan brindar capacitación e implementar un Núcleo de Apoyo Contable y Fiscal (NAF), con el objetivo de reducir la evasión tributaria.

Otro estudio realizado en Ecuador por Paredes (2016) indica que, el 38,9% de la Población Económica Activa (PEA) evade el pago de impuestos, ya que considera que este no es equitativo y justo para los sectores económicos. La Administración Tributaria debe implementar estrategias que motiven e incentiven a los contribuyentes, para que cumplan con sus obligaciones.

Los estudios expuestos, muestran indicios de la necesidad de fortalecer la cultura tributaria, debido a que los contribuyentes basan su incumplimiento en el

desconocimiento de sus obligaciones tributarias o porque consideran que los ingresos recaudados no son administrados correctamente. Por ende, el fenómeno de la evasión tributaria es la respuesta a la escasa cultura y educación fiscal de los contribuyentes.

Por su parte, Prado & Ascencio (2016) realizaron un programa de capacitación sobre impuestos a 78 estudiantes de diferentes especialidades del Instituto Superior Tecnológico Público de Perú, con la finalidad de conocer si la aplicación de este taller incide en la conciencia tributaria de las personas. La evaluación refleja que el desconocimiento en temas tributarios es alto, siendo el principal factor el no cumplimiento de las obligaciones fiscales; de igual forma, se evidencia que las constantes capacitaciones incrementan el conocimiento y, en consecuencia, la concientización del pago de las obligaciones.

Una investigación similar fue llevada a cabo por Chelala & Giarrizzo (2014). Mediante un análisis experimental evaluaron el cumplimiento y conducta de 60 estudiantes de la facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, ante incentivos o castigos que promueven el pago de impuestos. El estudio permitió corroborar la hipótesis de que “los premios parecen ser un incentivo útil para el cumplimiento de la obligación tributaria”. La evaluación realizada a personas con condiciones idénticas, mismo tipo de impuesto, igual tasa impositiva e igual probabilidad de ser detectado, muestra la influencia positiva que tienen las bonificaciones en el cumplimiento de los deberes fiscales.

El análisis de Paredes (2016) detalla que Ecuador, en el año 2002, alcanzó el 42% de fraude fiscal y, a finales del 2011, bordeó los cuatro millones de dólares; es decir, se evidenció que el alto porcentaje se debe a la inexistencia de una conciencia tributaria o falta de conocimiento de sus deberes fiscales. El sistema fiscal ha establecido mecanismos para combatir el fraude y concientizar a los contribuyentes, mediante la

aplicación de un impuesto mínimo que permite tener un mejor control en el pago de impuestos.

Gómez & Morán (2016), a través de su estudio realizado a 18 países de América Latina, dan a conocer la evasión tributaria procedente de las empresas multinacionales. La investigación especifica las prácticas comerciales y financieras utilizadas por parte de estas entidades para reducir el ingreso gravable y, con esto, el pago de impuestos; se destacan actividades como la manipulación de los precios en operaciones comerciales y el traslado de utilidades (BEPS) hacia países con sistemas tributarios débiles o nula imposición, que perjudica el recaudo de los impuestos, exponiendo que las diferentes administraciones fiscales son ineficientes.

Aranda (2018) explica que no existe un modelo óptimo de estructura tributaria para los países desarrollados y en vías de desarrollo; también, afirma que los países que tienen mayor incidencia del impuesto a la renta, presentan menor desigualdad de los ingresos. Los recursos, las formas de distribución de renta, los condicionamientos sociales y culturales, tienen relación directa con la estructura tributaria, que determina la existencia de un sistema progresivo o regresivo, que influye de manera directa en el desarrollo eficiente de la administración fiscal.

Diferentes estudios concretan que la principal causa de la evasión fiscal es una estructura tributaria ineficiente:

Según Cedillo (2007), la alta complejidad de las políticas fiscales, conlleva a los contribuyentes a no cumplir con el pago de los impuestos o, simplemente, formar parte del universo informal; ante este desequilibrio, el sistema tributario aplica sanciones o impuestos presuntivos para castigar el incumplimiento de los deberes fiscales.

La investigación detalla cinco elementos fundamentales con los que se puede lograr una estructura eficiente de la administración tributaria, como son: eficiencia económica, sencillez administrativa, flexibilidad, responsabilidad política y fiscal.

Los constantes cambios y alto grado de complejidad en la legislación tributaria, dificultan que los contribuyentes se adapten a las nuevas reformas, lo que incide en la confusión e incumplimiento en los deberes fiscales (Castro *et al.*, 2018). Sin embargo, la constante lucha para combatir la evasión, ha llevado a los sistemas tributarios a establecer modos de tributación sustitutiva o mecanismos de determinación presuntiva, para cubrir la falta del pago de impuestos; de esta manera, llevar un control eficiente (Sabaíni & Morán, 2016).

Campos *et al.* (2018) señalan que el sistema fiscal no está cumpliendo con la misión de promover la inversión, productividad y fuentes de empleo. Un claro ejemplo son las organizaciones de la Economía Popular y Solidaria del Ecuador, importantes para el desarrollo socioeconómico, pero se ha visto afectado por la alta carga tributaria, la complejidad de las plataformas virtuales y la falta de incentivos; lo que no ha permitido el crecimiento de forma sostenible de este sector.

Por otra parte, el impuesto a la renta es considerado uno de los principales impuestos que influye en la evolución de las estructuras tributarias en varios países en las últimas décadas. Sabaíni & Morán (2016) investigaron los valores de productividad del gravamen en 18 países de América Latina e indicaron que las ganancias son distantes en relación a los países desarrollados. En conclusión, los diferentes sistemas fiscales no están desempeñando de manera correcta sus funciones.

La exposición de las diferentes normativas de 14 países de Latinoamérica, amplía la importancia del impuesto a la renta, al ser el impuesto más representativo a nivel mundial por su característica de redistribución de riqueza. La determinación de este

impuesto, generalmente se establece sobre la base de renta real; sin embargo, la administración tributaria recurre a las presunciones cuando el contribuyente no cumple con sus obligaciones tributarias, en donde este mecanismo opera reemplazando la declaración real o directa (Cayamana & Pino, 2014).

En el Salvador se realizó un estudio por McGuire (1998), en el cual, se manifiesta que el impuesto a la renta no genera los ingresos tributarios necesarios, ya que solamente lo satisface un número reducido de contribuyentes del sector formal y las grandes empresas; en este estudio se implementó una metodología que se denominó *tributación presuntiva*, dando como resultado un mejoramiento en la equidad y eficiencia en el sistema tributario.

El autor Oscar (2016) detalla las metodologías que se han implementado en algunos países para reducir la evasión fiscal. En Francia, se utiliza un método contractual, mediante el cual, se busca la precisión en la estimación de la base imponible. En Israel se implementó el método Tachshiv, que son determinados para cada industria basados en una serie de factores comprobables de su actividad económica. En Italia se utilizan los coeficientes de congruencia y coeficientes presuntivos. Se evidencia que la correcta aplicación de las metodologías de estos países, han permitido reducir la evasión fiscal y la desigualdad tributaria entre los contribuyentes.

En la mayoría de países de América Latina, los sistemas tributarios contemplan regímenes alternativos para el impuesto a la renta, mediante regímenes especiales, sustitutivos o presuntivos, dirigidos, en algunos casos, a cierto tipo de actividades prioritarias como: agricultura, minería, transporte, entre otras. Bajo este contexto, Sepúlveda (2014) sostiene que el impuesto presuntivo es considerado un método de control ante la falta de simplicidad y claridad de la legislación tributaria.

Tal como lo señala Yances (2006), la determinación de base presunta es un procedimiento que cubre situaciones excepcionales, para enfrentar las distintas formas de evasión de impuestos. El incumplimiento de las obligaciones tributarias y la falta de colaboración de los contribuyentes con la labor fiscalizadora, justifican la aplicación de los mecanismos presuntivos establecidos por las diferentes administraciones tributarias, lo que ha facilitado la gestión, el control y recaudación del tributo.

El procedimiento para la determinación de oficio y para la base presunta, debe estar sobre bases sólidas, pues, si los datos e información presentada por el sujeto pasivo presentan irregularidades, la administración tributaria puede recurrir al cálculo por base presunta. Sin embargo, según el estudio de Rizo (2016) la aplicación de las presunciones no ha llegado a la perfección requerida, ya que los órganos jurisdiccionales de Argentina han rectificado algunos criterios erróneos que han sido aplicados por el órgano fiscalizador.

Moffyd (2014) a través de su estudio realizado mediante entrevista a 11 especialistas en el área tributaria en Venezuela, da a conocer que no existe una ley que explique abiertamente el procedimiento de fiscalización sobre la base presuntiva. Además, señala que es importante que los contribuyentes tengan conocimiento de la importancia del principio de fiscalización y determinación sobre base cierta o presunta, pues, en algunos casos, no se da el cumplimiento de las obligaciones por desconocimiento; de igual forma, argumenta que las presunciones son un excelente mecanismo para obligar al contribuyente que suministre información verificable en la declaración de tributos.

La autoridad fiscal tiene la potestad de establecer una determinación presuntiva, para disminuir la evasión tributaria, práctica que es común en algunos países y que está establecida en su legislación. Mediante un estudio de Sánchez (2018) realizada en México, los coeficientes se aplican a los ingresos brutos generados, pero no se

consideran los ingresos omitidos por depósitos bancarios en las cuentas de los contribuyentes. Al omitir estos ingresos, la base gravable del impuesto a la renta se modifica, por lo que se altera la declaración sobre la utilidad o pérdida que fue presentada a la administración tributaria.

Según la legislación ecuatoriana en el Código Tributario, se establecen tres sistemas de determinación: por declaración del sujeto pasivo, por actuación del sujeto activo y de modo mixto.

Según el Código Tributario (2019) en su artículo 89, establece que el primer sistema es la determinación por el sujeto pasivo. Señala que una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo el contribuyente deberá presentar y efectuar su declaración correspondiente bajo la normativa vigente. La información presentada al ente de control puede ser rectificadas por errores de cálculo o de hecho en los que se hubiera incurrido dentro del año siguiente de la presentación, siempre y cuando la administración tributaria no haya establecido o notificado el error.

En el artículo 90 del Código Tributario (2019) define el segundo sistema de determinación por el sujeto activo, se establece cuando la administración tributaria ejerce su potestad determinadora para fijar la obligación tributaria ya sea de forma directa o presuntiva. La determinación directa se aplica sobre la base de la declaración presentada por el contribuyente o por información que el ente de control posea. La determinación presuntiva se dará cuando no sea posible la determinación directa; para este caso, se fundamenta en circunstancias, hechos o elementos que establezcan la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo o mediante la aplicación de coeficientes.

El último sistema según el Código Tributario (2019), la determinación mixta en su artículo 93 manifiesta que: “es la que efectúa la administración a base de los datos

requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos”.

En el artículo 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno (2021) se detallan los criterios generales para la determinación presuntiva según los siguientes elementos de juicio:

- ✓ Capital invertido en la actividad económica
- ✓ Volumen de transacciones o ventas
- ✓ Utilidades obtenidas
- ✓ Gastos generales
- ✓ Volumen de importaciones o compras
- ✓ Otros elementos que se relacionen con los ingresos del sujeto pasivo

El artículo 25 de la Ley de Régimen Tributario Interno (2021) establece que se aplicarán coeficientes de estimación presuntiva por ramas de actividad económica, los cuales, mediante resolución, son establecidos por la Administración Tributaria, los primeros días de cada año. Estos coeficientes serán aplicables cuando no fuese posible realizar determinación presuntiva según los elementos indicados, y serán aplicados siguiendo el proceso determinado en la resolución; esto es, según tres criterios:

1. Para el total de ingresos
2. Para el total de costos y gastos
3. Para el total de activos

La resolución establece que el contribuyente deberá seleccionar el mayor valor de la aplicación de los tres criterios antes expuestos, y que este se convertirá en su base imponible para la aplicación de la tarifa establecida. Pues el resultado de aplicar la tarifa, será el impuesto a la renta presunto que ha causado el sujeto pasivo y que deberá ser satisfecho a favor del Estado.

Las presunciones del impuesto a la renta son aplicadas por varios países dentro de sus ordenamientos tributarios, los cuales, han desarrollado diferentes técnicas para su aplicación. A través del análisis y revisión de las diferentes normativas tributarias de algunos países, se ha ampliado el estudio, concepto y técnicas de la base presunta.

REVISIÓN DE LAS DIFERENTES NORMATIVAS Y MÉTODOS QUE APLICAN ALGUNOS PAÍSES PARA LA DETERMINACIÓN DE LAS PRESUNCIONES

	Bolivia	Colombia	Perú	Ecuador	Brasil	México
Base legal	Código Tributario Boliviano	Estatuto Tributario de Colombia	Código Tributario Perú	Código Tributario Ecuador	Código Tributario Nacional	Código Fiscal de la Federación
Método	Determinación sobre base presunta	Determinación de la renta presuntiva	Determinación sobre base presunta	Determinación presuntiva	Régimen de renta presunta	Determinación presuntiva
Tarifa presuntiva	Coeficientes generales en base a las actividades de la misma naturaleza, establecidos en la ley tributaria.	3,5% de renta presuntiva.	Coeficientes económicos tributarios 1% ingreso menor a 300 (UIT); 1,5% ingreso mayor a 300 (UIT).	Coeficientes de estimación presuntiva por ramas de actividad.	Porcentaje establecido General 8%; Venta de combustible 1,6%; Transporte 16%; Servicios 32%.	Tasa o tarifa impositiva establecido por las autoridades fiscales.
Variables	- Ingresos. -Ventas. -Costos y rendimientos de negocios similares. -Capital invertido -Monto de compras y ventas -Utilidades obtenidas en otros periodos.	-Total de patrimonio liquido	-Total de ingreso neto	-Total de ingresos -Total de costos y gastos -Total de activos	- Ingresos brutos	-Ingresos brutos -Valor de los activos, actividades o actos sobre el que se pague las contribuciones

Cuando se aplica	<p>En especial cuando se verifique lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Que no presente la declaración o se omita datos básicos. -Que se omitan el registro de ingresos o compras. -Que no presente los libros y registros de contabilidad. -Que se asuman conductas que no permitan iniciar las facultades de fiscalización. 	<p>Toda persona natural y jurídica debe calcular renta presuntiva.</p>	<p>En especial, cuando se verifique lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> -El contribuyente no haya presentado las declaraciones dentro del plazo establecido. -La declaración presentada o la documentación ofreciera dudas respecto a su veracidad. - Los libros y registros contables no se encuentren legalizados. -El contribuyente oculte activos, rentas, ingresos, bienes. 	<p>En especial, cuando se verifique lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Falta de declaración del sujeto pasivo. -No lleve contabilidad. -Cuando la declaración o los registros no estén debidamente respaldados. -Cuando por causas justificadas afecten sustancialmente a los resultados. 	<p>En especial, cuando se verifique lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Empresas que sus ingresos brutos anual sean hasta R\$ 24.000.000 (USD 10.293.802). -Presenten registros, facturación y declaración jurada. 	<p>En especial, cuando se verifique lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> -No presentar la declaración del ejercicio -Por oposición u obstaculizar la facultad de comprobación. - No presentar libros o documentos de respaldo. -Irregularidades que imposibiliten el conocimiento de las operaciones.
Como se aplica (Forma)	<p>Se toma el valor de los ingresos totales, monto ventas o compras, de periodos anteriores y se aplicará coeficientes generales señalados</p>	<p>Se toma el patrimonio líquido del año anterior y se realiza la depuración de la base de cálculo restando los siguientes valores:</p>	<p>Se toma el valor de renta neta de tercera categoría que se encuentran dentro del régimen MYPE (Personas naturales y jurídicas, sucesiones indivisas</p>	<p>Se aplican considerando el coeficiente para cada variable: total de activos, total de costos y gastos, total de ingresos. Se escogerá al</p>	<p>Se aplica el porcentaje de acuerdo a la actividad sobre los ingresos brutos.</p>	<p>Se aplica la tasa o tarifa impositiva establecida por el Sistema de Administración Tributaria (SAT), a los ingresos brutos declarados</p>

	<p>por la administración tributaria sobre la base de actividad del contribuyente de este modo se presumirá la base imponible.</p>	<p>-El valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos. -El valor patrimonial neto de los bienes afectados por hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito. -El valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo. Luego, se procede aplicar el 3,5% de renta presuntiva.</p>	<p>y conyugales; si el valor es menor a los 300 (UIT), se aplica el coeficiente del 1 % de ingresos netos, pero, si mayor a 300 (UIT), se aplica el 1,5%.</p>	<p>resultado mayor para efecto de la determinación presuntiva, para determinar la base imponible.</p>		<p>o determinados presuntivamente.</p>
--	---	--	---	---	--	--

La revisión de las diferentes normativas analizadas en los países seleccionados para el estudio, muestra una similitud en las definiciones y métodos que aplican para la determinación de la base presuntiva y se concluye que:

En Colombia, a diferencia del resto de países, toda persona natural y jurídica aplica la renta presuntiva, considerando una tarifa establecida. Bolivia, Brasil y Ecuador realizan sus presunciones en base a coeficientes establecidos por sector o grupo económico al que pertenecen; mientras que, Perú y México, no estipulan diferencia por segmento económico de operación.

Se resalta que Colombia, es el único país que basa su presunción, considerando el patrimonio como variable; mientras que, Bolivia, Perú, Ecuador, Brasil y México utilizan, entre otras métricas, los ingresos.

Para la aplicación de los métodos presuntivos en Brasil y Perú, existe un límite de ingresos para la determinar la renta presunta; en Colombia, lo realizan todas las personas, ya sean naturales o jurídicas; mientras que, Bolivia, Ecuador y México, lo aplican cuando el contribuyente no presenta la información necesaria o cuando existen dudas o conductas, por las cuales, la Administración Tributaria decide iniciar un proceso de fiscalización.

Con lo anterior expuesto, se puede evidenciar que sistemas complejos y la falta de información, desconocimiento o cambios constantes en la normativa tributaria, ocasionan que los contribuyentes caigan en prácticas de evasión y elusión de impuestos; en algunos casos, por desconocimiento y, en otros casos, por interpretación de la legislación.

Por tanto, la Administración Tributaria ha necesitado implementar mecanismos que permitan controlar la falta de cumplimiento de las obligaciones tributarias, o su cumplimiento parcial o erróneo, al evadir su obligación de pagar impuestos de una

manera justa y equitativa, según su capacidad contributiva. Mediante estos métodos, el sistema tributario pretende cuidar el cumplimiento de los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, planteados en la Constitución.

METODOLOGÍA

El presente estudio mantiene un enfoque cuantitativo. El total de observaciones para la investigación fue de 49.831 correspondiente a empresas del sector de transporte y almacenamiento, registradas en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros del Ecuador durante el periodo 2015 a 2019. La rama de actividad del transporte según la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de Actividades Económicas CIIU Revisión 4.0 se encuentra identificado como H

El sector de estudio ha sido considerado por ser uno de los más representativos en la economía del país, pues en el año 2019, las empresas del sector Transporte y Almacenamiento (H) representaron un 13% del total de empresas registradas en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros; así mismo, sus ingresos representaron el 4% de los ingresos totales del sector societario privado y generaron el 5,8% del total de plazas de empleo generadas por las sociedades, según información reportada al organismo de control.

Para la determinación de la data se realizó un análisis de la información presentada en los estados financieros de las empresas del sector Transporte y Almacenamiento (H), decidiendo eliminar a las empresas que no presentaban información para la investigación, o esta no resultaban ser óptima para ser consideradas en el estudio. Los criterios establecidos para la eliminación se detallan a continuación: empresas sin

ingresos, ya que al no generar ingresos no tiene actividad económica; también, fueron retiradas las sociedades con activo cero, porque no cuentan con los recursos para desarrollar sus actividades; además, las organizaciones con patrimonio igual o menor a cero, porque son consideradas como sociedades quebradas; y por último, entidades con información errónea, es decir aquellas empresas que no presentan información financiera consistente (no cumplen con la ecuación contable). La muestra objeto de estudio, se evidencia en la tabla 1.

Tabla 1

Empresas del sector de Transporte y Almacenamiento

	2015	2016	2017	2018	2019
Total de empresas del Ecuador	73.475	73.798	80.012	80.823	71.709
Total de empresas sector transporte y almacenamiento (H)	9.153	9.529	10.625	10.862	9.662
% Sector H	12%	13%	13%	13%	13%
N° empresas Ingresos = 0	2.749	2.688	2.490	2.353	1.968
N° empresas Activo = 0	68	64	101	202	247
N° empresas Patrimonio = < 0	273	297	346	366	352
Empresas para estudio Sector H	6.063	6.480	7.688	7.941	7.095
N° empresas Información Errónea	4	1	5	6	2
Total Empresas para estudio Sector H	6.059	6.479	7.683	7.935	7.093

Nota: Datos obtenidos de la Superintendencia de Compañías (2015-2019).

Una vez que la información fue depurada, se analizaron a las empresas según el resultado que generan por cada año de estudio; esto es, empresas que generaron ganancias, aquellas que obtuvieron pérdidas y sociedades sin resultado, complementado con la existencia de base imponible lo que supone soportar una carga fiscal, según se muestra en la tabla 2.

Tabla 2*Clasificación de la muestra de estudio, periodo 2015 - 2019*

	2015		2016		2017		2018		2019	
	#	%	#	%	#	%	#	%	#	%
Empresas de estudio Sector H	6.059		6.479		7.683		7.935		7.093	
Resultado Positivo	5.032	83%	5.387	83%	6.533	85%	6.653	84%	5.789	82%
Base Imponible	4.837	96%	5.186	96%	6.323	97%	6.361	96%	5.394	93%
Sin Base Imponible	195	4%	201	4%	210	3%	292	4%	395	7%
Resultado Negativo	781	13%	828	13%	827	11%	931	12%	950	13%
Base Imponible	86	11%	115	14%	109	13%	101	11%	105	11%
Sin Base Imponible	695	89%	713	86%	718	87%	830	89%	845	89%
Resultado Cero	246	4%	264	4%	323	4%	351	4%	354	5%
Base Imponible	11	4%	11	4%	11	3%	11	3%	16	5%
Sin Base Imponible	235	96%	253	96%	312	97%	340	97%	338	95%
% Empresa de estudio	80%		80%		82%		80%		76%	

Nota: Datos obtenidos de la Superintendencia de Compañías (2015-2019).

La muestra objeto de estudio fueron las empresas que obtuvieron resultado positivo y que soportaron carga fiscal, por lo que se consideró a más del 75% de la población. Los datos restantes fueron excluidos, dado que no se ha considerado oportuno incluir organizaciones con resultado negativo o cero, debido a que el impuesto a la renta es un tributo que busca compartir con el Estado parte de la ganancia de un contribuyente. Además, la resolución de coeficientes presuntivos emitida por el Servicio de Rentas Internas, no contempla el resultado empresarial, por lo que se asume que considera que todas las empresas han obtenido ganancia, al basar su determinación en variables como activos, ingresos y costos y gastos; es decir, no están regidas por el resultado que presenten las empresas.

Asimismo, el estudio se realizó considerando los principales subsectores de la rama de actividad económica Transporte y Almacenamiento, a base de la desagregación contemplada en la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de Actividades Económicas CIIU Revisión 4.0, considerando que los coeficientes de determinación presuntiva establecidos por el Servicio de Rentas Internas son emitidos bajo este criterio. Entonces, se procedió a clasificar a la muestra de estudio en subsectores; para, posteriormente, seleccionar aquellos más representativos del sector (ver del anexo 1 al anexo 5).

Por tanto, se consideraron para el estudio los cuatro subsectores más importantes que han coincidido en los cinco años de estudio, debido a que concentran más del 85% del monto de activos, ingresos, costos y gastos y número de empresas del total de la rama de actividad económica, estos son: otras actividades de transporte por vía terrestre (H492), transporte marítimo y de cabotaje (H501), transporte de pasajeros por vía aérea (H511) y actividades de apoyo del transporte(H522).

Para el estudio, se procedió a calcular los coeficientes de determinación presuntiva reales para cada empresa en cada año de estudio, considerando la base imponible y los activos, ingresos y costos y gastos reportados por las empresas en sus estados financieros. Por lo tanto, se definió la relación de tres métricas, simulando lo considerado en la resolución emitida por la Administración Tributaria cada año:

$$\text{Coeficiente activo} = \frac{\text{Base imponible}}{\text{Total de activos}} \quad (1)$$

$$\text{Coeficiente ingresos} = \frac{\text{Base imponible}}{\text{Total de ingresos}} \quad (2)$$

$$\text{Coeficiente costos y gastos} = \frac{\text{Base imponible}}{\text{Total de costos y gastos}} \quad (3)$$

Con los resultados obtenidos, se procedió a dar tratamiento a los valores extremos mediante el criterio de Chauvenet, el cual, permite determinar si un dato tiene la probabilidad de ser atípico, tomando la media como punto de equilibrio entre los valores, lo que permite controlar la dispersión de los datos (Ruiz, 2018). El criterio considera que los datos atípicos deben ser eliminados, para evitar que los valores atípicos alteren los coeficientes calculados. Posteriormente, se procedió a calcular los estadísticos descriptivos, con el fin de analizar los coeficientes obtenidos.

La media obtenida por cada subsector de estudio para cada año, es comparada con el coeficiente presuntivo establecido en la resolución anual. Para saber qué tan distantes o cercanas se encuentran los valores, se procedió a realizar una comparación de medias mediante la prueba T, para lo cuál se establecieron dos hipótesis:

H₀ = Los coeficientes presuntivos determinados son iguales a los coeficientes calculados.

H₁ = Los coeficientes presuntivos determinados difieren de los coeficientes calculados.

La segunda parte del estudio, buscó determinar el comportamiento de la recaudación suponiendo un escenario en el cual las sociedades se obliguen a pagar su impuesto en base a los coeficientes presuntivos definidos para cada año y dependiendo el subsector al cual pertenecen. Se aplicó el procedimiento que señala la resolución que emite el Servicios de Rentas Internas, esto es determinar la base imponible presunta bajo tres criterios:

Base imponible presunta ingresos = Total ingresos * Coeficiente de ingresos (4)

Base imponible presunta costos y gastos = Total costos y gastos * Coeficiente costos y gastos (5)

Base imponible presunta activos = Total activos * Coeficientes activos (6)

Después, se tomó la mayor base imponible presunta para cada empresa y se aplicó la tarifa correspondiente, para obtener el impuesto a la renta presunto. Finalmente, se comparó el impuesto causado real con el impuesto presunto, con el fin de determinar su impacto en la recaudación.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

Los resultados inician con la presentación de los estadísticos descriptivos de las tres métricas de estudio, clasificadas por subsector y para cada año de análisis.

Tabla 3

Estadísticos descriptivos coeficientes de activos, ingresos, costos y gastos por subsector, periodo 2015 - 2019

	Año	Coeficiente Activos			Coeficiente Ingresos			Coeficiente Costos y Gastos		
		Media	Mediana	Desviación Estándar	Media	Mediana	Desviación Estándar	Media	Mediana	Desviación Estándar
H492	2015	0,1605	0,0756	0,2154	0,0682	0,0383	0,0945	0,1161	0,0396	0,3597
	2016	0,1569	0,0713	0,2486	0,0736	0,0379	0,1113	0,1465	0,0390	0,5762
	2017	0,1935	0,0808	0,3519	0,0571	0,0325	0,0858	0,0995	0,0334	0,3809
	2018	0,1683	0,0716	0,2813	0,0588	0,0324	0,0871	0,1115	0,0336	0,4692
	2019	0,1298	0,0565	0,2045	0,0533	0,0283	0,0823	0,0973	0,0291	0,3678
H501	2015	0,1487	0,0968	0,1473	0,0893	0,0564	0,0930	0,1576	0,0598	0,3375
	2016	0,1574	0,0985	0,1515	0,0922	0,0638	0,0937	0,0965	0,0664	0,1033
	2017	0,1530	0,0856	0,1669	0,0907	0,0586	0,0926	0,1153	0,0618	0,1580
	2018	0,1428	0,0983	0,1319	0,0947	0,0644	0,0880	0,1049	0,0665	0,1095
	2019	0,1179	0,0937	0,1095	0,1062	0,0657	0,1071	0,1295	0,0687	0,1556
H511	2015	0,1127	0,0561	0,1380	0,0670	0,0383	0,0741	0,1536	0,0400	0,6085
	2016	0,0885	0,0606	0,1020	0,0659	0,0506	0,0624	0,0751	0,0511	0,0802
	2017	0,0990	0,0761	0,0931	0,0675	0,0490	0,0741	0,0846	0,0522	0,1162
	2018	0,1011	0,0509	0,1194	0,0611	0,0412	0,0583	0,0789	0,0444	0,1024
	2019	0,0951	0,0534	0,1121	0,0522	0,0364	0,0511	0,0820	0,0376	0,2428

	2015	0,1579	0,1023	0,1710	0,0783	0,0538	0,0834	0,1567	0,0573	0,5126
	2016	0,1552	0,0916	0,1703	0,0784	0,0558	0,0822	0,1047	0,0585	0,1740
H522	2017	0,1680	0,1016	0,1851	0,0760	0,0566	0,0699	0,0915	0,0605	0,1015
	2018	0,1769	0,1114	0,1929	0,0819	0,0600	0,0797	0,1036	0,0645	0,1330
	2019	0,1390	0,0903	0,1479	0,0705	0,0513	0,0716	0,0953	0,0548	0,1454

Nota: Datos obtenidos de la Superintendencia de Compañías (2015-2019).

La tabla 3 presenta la media, mediana y desviación estándar de los coeficientes calculados. Se observa en el coeficiente relacionado con los ingresos que la media dista de la mediana calculada, para todos los años, lo cual muestra un indicio de la inequidad que presentan los subsectores, por existir empresas que concentran altas inversiones, lo que pudiera explicar este comportamiento que se replica en todos los subsectores, con énfasis en H492 y H501. La concentración económica no solo se refleja en la inversión, pues los coeficientes calculados en relación a ingresos y costos y gastos, también muestran distancia entre sus valores medios y la mediana. Se puede resaltar, además, que en todos

los casos los coeficientes para el año 2019 son inferiores a los del primer año de estudio, independiente de la variable con la que se relaciona a la base imponible, lo que evidencia un menor impuesto a la renta por cada dólar invertido, generado o gastado.

Además, se presenta la comparación entre la media de los coeficientes calculados en la investigación con los coeficientes establecidos por la Administración Tributaria, junto con la prueba estadística aplicada, para las variables de estudio.

Tabla 4*Comparación de coeficientes determinados por subsector, periodo 2015 - 2019*

Año	Total de Activos			Total Ingresos			Total Costos y Gastos			
	Coefficiente SRI	Coefficiente Investigación	Sig. (bilateral)	Coefficiente SRI	Coefficiente Investigación	Sig. (bilateral)	Coefficiente SRI	Coefficiente Investigación	Sig. (bilateral)	
H492	2015	0,1323	0,1605	0,000	0,1588	0,0682	0,000	0,1655	0,1161	0,000
	2016	0,1588	0,1569	0,627	0,1906	0,0735	0,000	0,2354	0,1465	0,000
	2017	0,1796	0,1935	0,004	0,2088	0,0571	0,000	0,2259	0,0995	0,000
	2018	0,1861	0,1683	0,000	0,2473	0,0588	0,000	0,3286	0,1115	0,000
	2019	0,1913	0,1298	0,000	0,2482	0,0533	0,000	0,3301	0,0973	0,000
H501	2015	0,1508	0,1487	0,873	0,1810	0,0893	0,000	0,1931	0,1576	0,229
	2016	0,1810	0,1574	0,092	0,2172	0,0922	0,000	0,2775	0,0965	0,000
	2017	0,1864	0,1530	0,017	0,2286	0,0907	0,000	0,2676	0,1153	0,000
	2018	0,1797	0,1428	0,001	0,2625	0,0947	0,000	0,3559	0,1049	0,000
	2019	0,1811	0,1179	0,000	0,2664	0,1062	0,000	0,3631	0,1295	0,000
H511	2015	0,1417	0,1127	0,017	0,1700	0,0670	0,000	0,1792	0,1536	0,625
	2016	0,1700	0,0885	0,000	0,2040	0,0659	0,000	0,2563	0,0751	0,000
	2017	0,1846	0,0990	0,000	0,1562	0,0675	0,000	0,1820	0,0846	0,000
	2018	0,1942	0,1011	0,000	0,1508	0,0611	0,000	0,1776	0,0611	0,000
	2019	0,2164	0,0951	0,000	0,1758	0,0522	0,000	0,2133	0,0522	0,000
H522	2015	0,3904	0,1579	0,000	0,4685	0,0783	0,000	0,1774	0,1567	0,349
	2016	0,1684	0,1552	0,075	0,2021	0,0784	0,000	0,2533	0,1047	0,000
	2017	0,2586	0,1680	0,000	0,2308	0,0760	0,000	0,2729	0,0915	0,000
	2018	0,3037	0,1769	0,000	0,2634	0,0819	0,000	0,3576	0,1036	0,000
	2019	0,3077	0,1390	0,000	0,2637	0,0705	0,000	0,3582	0,0953	0,000

Nota: Datos obtenidos de la Superintendencia de Compañías (2015-2019).

Como se puede observar en la tabla 4, el comportamiento de los coeficientes presenta sentidos opuestos; esto es, los coeficientes establecidos por la Administración Tributaria se incrementan con el paso del tiempo, en todos los sectores excepto H522; situación contraria a los coeficientes calculados con la información real, que disminuyen si se comparan el primer y último año de estudio.

Para el año 2015 en los subsectores H492, H511 y H522 el coeficiente determinado por el Servicio de Rentas Internas con el coeficiente calculado en la investigación aplicando la prueba estadística T, permitió demostrar que se acepta la hipótesis H1 para la variable de activos, en donde las medias de los dos grupos comparados en el estudio son estadísticamente diferentes; a excepción del subsector H501 de la variable de activo. Sin embargo, para la variable de costos y gastos en la mayoría de subsectores se acepta la hipótesis H0; es decir el coeficiente calculado es similar al coeficiente del Servicio de Rentas Internas, por lo que no han presentado diferencias estadísticamente significativas, demostrando que los coeficientes de costos y gastos están apegados a la realidad del sector empresarial.

Por otra parte, para la variable ingresos en todos los subsectores en los cinco años de estudio se acepta la hipótesis H1, es decir se observa que los coeficientes calculados en la investigación difieren de los coeficientes del Servicio de Rentas Internas, dando a conocer que los coeficientes de la administración tributaria al menos duplican los coeficientes determinados en el estudio.

Al finalizar el análisis de los cinco años de estudio, se evidencia que en el año 2015 existe una similitud en los coeficientes establecidos por el Servicio de Rentas Internas con los coeficientes calculados de costos y gastos en los sectores H501, H511 y H522 y en el coeficiente de activos en el sector H501 aceptando la hipótesis H0. No obstante, para los años posteriores los coeficientes del Servicio de Rentas Internas han incrementado su valor paulatinamente, lo que evidencia la diferencia significativa de los dos grupos comparados; es decir, cada año los coeficientes del Servicio de Rentas Internas se han alejado de la realidad del sector de transporte y almacenamiento, lo cual muestra que este mecanismo implementado por la Administración Tributaria es severo con el contribuyente. Los datos pueden ser un indicio de la contraposición de la Administración Tributaria con lo establecido en la Circular No. NAC-DGECCGC17-00000002 del Servicio de Rentas Internas publicada el primero de marzo de 2017 en el Suplemento del Registro Oficial N° 953 y dirigida a los sujetos pasivos del Impuesto a la Renta, en la cual se indica que es necesario contar con la información referente al impuesto a la renta de los ejercicios anteriores, incluyendo la del ejercicio inmediatamente anterior, esto por la necesidad de conocer los montos actualizados de ingresos, costos, gastos y patrimonio, que muestren la realidad de cada sector.

A continuación, se presenta, los resultados de comparar el impuesto causado mediante determinación directa con el impuesto a la renta presunto, en aplicación de las resoluciones para determinación presuntiva.

Tabla 5

Impuesto a la Renta causado e Impuesto a la Renta presunto por subsector, periodo 2015 – 2019

	Sub Sector	Impuesto a la Renta Causado	Impuesto a la Renta Presunto	Diferencia
2015	H492	\$ 14.264.350,85	\$ 49.297.182,51	\$ -35.032.831,66
	H501	\$ 6.239.222,37	\$ 12.204.694,14	\$ -5.965.471,77
	H511	\$ 3.998.665,83	\$ 16.712.054,02	\$ -12.713.388,19
	H522	\$ 14.358.211,67	\$ 34.411.317,91	\$ -20.053.106,24
	TOTAL	\$ 38.860.450,72	\$ 112.625.248,59	\$ -73.764.797,87
2016	H492	\$ 12.525.134,76	\$ 65.268.407,37	\$ -52.743.272,61
	H501	\$ 13.386.844,22	\$ 24.266.535,87	\$ -10.879.691,65
	H511	\$ 5.320.373,05	\$ 34.882.130,65	\$ -29.561.757,60
	H522	\$ 14.285.667,49	\$ 43.411.982,80	\$ -29.126.315,31
	TOTAL	\$ 45.518.019,52	\$ 167.829.056,69	\$ -122.311.037,17
2017	H492	\$ 16.655.533,55	\$ 85.677.078,45	\$ -69.021.544,90
	H501	\$ 7.399.098,54	\$ 15.264.071,74	\$ -7.864.973,20
	H511	\$ 3.798.569,81	\$ 13.093.203,81	\$ -9.294.634,00
	H522	\$ 18.749.292,68	\$ 72.713.905,98	\$ -53.964.613,30
	TOTAL	\$ 46.602.494,58	\$ 186.748.259,99	\$ -140.145.765,41
2018	H492	\$ 18.215.064,11	\$ 131.472.044,69	\$ -113.256.980,58
	H501	\$ 10.089.682,67	\$ 22.124.568,27	\$ -12.034.885,60

	H511	\$ 3.832.596,95	\$ 14.534.519,45	\$ -10.701.922,50
	H522	\$ 28.805.921,68	\$ 115.810.287,79	\$ -87.004.366,11
	TOTAL	\$ 60.943.265,41	\$ 283.941.420,19	\$ -222.998.154,78
	H492	\$ 14.415.972,98	\$ 112.513.287,46	\$ -98.097.314,48
	H501	\$ 10.399.604,14	\$ 20.087.684,90	\$ -9.688.080,76
2019	H511	\$ 4.348.738,07	\$ 31.401.308,39	\$ -27.052.570,32
	H522	\$ 16.957.601,52	\$ 76.911.997,19	\$ -59.954.395,67
	TOTAL	\$ 46.121.916,71	\$ 240.914.277,94	\$ -194.792.361,23

Nota: Datos obtenidos de la Superintendencia de Compañías (2015-2019).

Como se detalla en la tabla 5 se realiza la comparación entre el impuesto a la renta calculado mediante determinación directa con el impuesto a la renta presunto obtenido por la aplicación de los coeficientes establecidos por el Servicio de Rentas Internas, en donde se puede evidenciar que al aplicar los coeficientes se genera una mayor carga fiscal, lo cual deriva en una mayor recaudación; demostrando que estos últimos no están alineados con la realidad del sector, por lo que se puede presumir que el sujeto activo castiga al contribuyente que no realiza determinación directa, siendo severo con el sujeto pasivo. Los resultados encontrados, están en concordancia con el estudio realizado por Zhigui (2016) en una empresa agrícola del Ecuador, en el cual demuestra que cuando se aplican coeficientes de determinación presuntiva la carga fiscal es mayor, en comparación con la establecida por determinación directa.

Entonces, la aplicación de coeficientes presuntivos, han sido el mecanismo seleccionado por la Administración Tributaria para proyectar, estimar y presumir los hechos y comportamiento como resultado de su actividad generadora de la renta, luego de agotar todos los recursos para una determinación directa. Sin embargo, en muchas ocasiones la determinación directa puede estar fuera del alcance del contribuyente, castigando errores o faltas por regímenes complejos o por la falta de cultura tributaria, lo que puede derivar en la evasión no intencionada de impuestos, y que no elimina la responsabilidad del contribuyente. Para controlar estas anomalías se debe fortalecer la cultura tributaria, de manera que permita al contribuyente conocer sus obligaciones, deberes y derechos; y, sobre todo, ser consiente del apoyo al país al cumplir con sus obligaciones fiscales

Moffyd, (2014) señala que las presunciones son un excelente mecanismo para que el contribuyente suministre información verificable en la declaración de tributos; por tal motivo, se considera que la determinación presunta crea conciencia en el sujeto pasivo,

ya que, si se aplica los coeficientes presuntivos, el pago del impuesto no sería justo porque representa un mayor valor a pagar a la administración tributaria.

CONCLUSIONES

Mediante el análisis realizado a las empresas del sector transporte y almacenamiento en el periodo 2015 - 2019, el estudio muestra que no existe concordancia entre los coeficientes presuntivos establecidos por la Administración Tributaria con los calculados en la investigación mediante la información reflejada en los estados financieros, evidenciando que los coeficientes de determinación presuntiva establecidos por el Servicio de Rentas Internas difieren de la realidad del sector societario.

Tal como menciona Sabaíni & Morán (2016) la administración tributaria ha impuesto un mecanismo alternativo presuntivo que intenta combatir la evasión fiscal, en donde se puede demostrar que mediante la aplicación de coeficientes de renta presunta la carga fiscal es mayor en relación a la determinación directa, lo que evidencia que esta práctica que utiliza el Servicio de Renta Internas es severa con los contribuyentes que incumplen con sus deberes fiscales.

Como limitaciones del estudio se recalca que el análisis se realizó solo para las sociedades ecuatorianas, y que los coeficientes presuntivos establecidos mediante resolución son calculados para todo el tejido empresarial, lo que puede ser un indicio del distante comportamiento de las empresas según su conformación jurídica.

Como futuras líneas de investigación se sugiere el análisis de coeficientes según su constitución jurídica y por tamaño empresarial, lo cual se esperaría que evidencie coeficientes más cercanos a la real actividad de los sectores económicos.

REFERENCIAS

Aranda, M. (2018). Imposició óptima, evasión y equidad. *Enfoques*.

Arraiga, G., Reyes, M., Olives, J., & Solórzano, V. (2017). Análisis de la cultura tributaria: impuesto a la renta para personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, provincia de Santa Elena. *Ciencias Pedegógicas e Innovación UPSE*.

Bonilla, E. (2014). Determinar la importancia del fortalecimiento de la cultura tributaria como herramienta de política fiscal. *Estados, ciudades y política*.

Campos, M., Radwan, A., & Melo, J. (2018). El sistema tributario y su impacto en la economía popular y solidaria en el Ecuador. *Ciencia, tecnología e innovación*.

Castañeda, V. (2014). La moral tributaria en América Latina y la corrupción como uno de sus determinantes . *Revista mexicana de ciencias políticas y sociales*.

Castro, A., Salas, M., & Hernández, R. (2018). Incidencia de la complejidad tributaria en las empresas colombianas. *Espacios*.

Cayamana, R., & Pino, F. (2014). Tendencias del impuesto a la renta corporativo en Latino América. *Derecho PUCP*.

Cedillo, E. (2007). Crítica a la estructura tributaria actual en México . *Contaduría y administración*.

- Chelala, S., & Giarrizzo, V. (2014). Evasión de impuestos en Argentina: un análisis experimental de la eficiencia de premios y castigos al contribuyente. *Finanzas y política económica*.
- Chía, M., Gómez, J., López, C., & Porras, S. (2018). Hacia el fomento de la cultura tributaria desde la primera infancia. *Revista Activos*.
- Comisión de Legislación y Codificación. (2021). *Ley de Régimen Tributario Interno*.
- Comisión de Legislación y Codificación. (2019). *Código Tributario*.
- Congreso de Colombia. (2018). *Estatuto Tributario Nacional de Colombia*.
- Congreso de los Estados Unidos Mexicanos. (2009). *Código Fiscal de la Federación*.
- Congreso Nacional. (2003). *Código Tributario Boliviano*.
- Díaz, B., & Lindemberg, A. (2014). Educación fiscal y construcción de ciudadanía en América Latina. *Receita Federal*.
- E Legislação Correlata. (2012). *Código Tributário Nacional*.
- Gómez, J., & Morán, D. (2016). Evasión tributaria en América Latina . *Macroeconomía del desarrollo* .
- Lozano, E., & Tamayo, D. (2016). Gestión de la ética en la administración tributaria colombiana. *Revista de Derecho Privado*.
- McGuire, M. (1998). Tributación presuntiva para el desarrollo sostenido y equitativo. *Revista de Ciencias Sociales y Humanidades*.

Ministerio de Economía y Finanzas. (2007). *Texto Único Ordenado del Código Tributario*.

Moffiyd, R. (2014). Los principios normativos y el procedimiento administrativo establecido en el código orgánico tributario Venezolano: caso Seniat-Mérida. *Sapienza organizacional*.

Oscar, G. (2016). La imposición presuntiva como metodología para estimar la base imponible de referencia. *Oikonomos*.

Paredes, P. R. (2016). Evasión tributaria vs. mecanismos de control implementados por la administración pública. *Ciencias de la Administración y Economía*, 1-19.

Prado, R., & Castro, A. (2016). Programa para incentivar la conciencia tributaria. *Investigación y cultura*.

Rizo, J. (2016). El procedimiento de determinación de oficio sobre base presunta: análisis doctrinario y jurisprudencial sobre la aplicación de la presunciones. *Oikonomos*.

Ruiz, J. (2018). *Monitoreo de condición*.

Sabaíni, J. C., & Morán, D. (2016). La situación tributaria en América Latina: raíces y hechos estilizados. *Economía*.

Sánchez, E. (2018). Discrepancia entre la facultad de la determinación presuntiva de ingresos y utilidad fiscal con la facultad de comprobación de ingresos por las autoridades fiscales en México. *Revista Global*.

Sepúlveda, J. (2014). Los sistemas de impuesto a la renta en América Latina y los convenios de doble imposición vigentes. *Derecho PUCP*.

- Servicio de Rentas Internas. (2017). *Circular No. NAC-DGECCGC17-00000002 A los sujetos pasivos.*
- Superintendencia de Compañías Valores y Seguros . (s.f.). *Superintendencia de Compañías Valores y Seguros* . <https://www.supercias.gob.ec/portalscv/>
- Yances, D. (2006). *¿La intención es lo cuenta? Derecho fiscal.*
- Zhigui, J. (2016). *Análisis comparativo del resultado del impuesto a la renta aplicando la determinación directa y presuntiva en una empresa bananera.*

ANEXOS

Anexo 1

Información económica de los subsectores de estudio, año 2015

Código	Subsectores Nombre	Nº		Activos		Ingresos		Costos y Gastos		Base Imponible		Impuesto a la Renta Causado		Resultado antes Impuestos	
		Cant	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%
H491	Transporte por ferrocarril	0	0%	-	0%	-	0%	-	-	-	0%	-	0%	-	0%
H492	Otras actividades de transporte por vía terrestre	3839	79%	828.770.280,49	36%	1.300.060.955,29	41%	1.237.351.908,52	0,42	65.227.339,04	32%	14.264.350,85	31%	54.046.916,17	27%
H493	Transporte por tuberías	3	0%	580.451,69	0%	839.785,66	0%	791.595,52	0,00	42.093,97	0%	9.260,67	0%	42.083,34	0%
H501	Transporte marítimo y de cabotaje	134	3%	244.782.061,19	11%	208.346.229,15	7%	181.029.715,63	0,06	27.844.912,11	14%	6.239.222,37	14%	23.322.300,70	11%
H502	Transporte por vías de navegación interiores	17	0%	83.655.757,98	4%	74.178.028,58	2%	69.351.974,82	0,02	6.063.016,87	3%	1.335.268,42	3%	4.103.701,33	2%
H511	Transporte de pasajeros por vía aérea	138	3%	266.872.347,94	12%	398.292.712,84	13%	380.428.221,32	0,13	17.828.334,34	9%	3.998.665,84	9%	15.498.427,33	8%
H512	Transporte de carga por vía aérea	53	1%	64.565.172,81	3%	211.101.582,43	7%	165.294.120,56	0,06	9.738.599,13	5%	2.115.468,66	5%	44.862.721,92	22%
H521	Almacenamiento y depósito	59	1%	147.175.316,31	6%	98.650.304,34	3%	89.458.175,81	0,03	9.670.759,58	5%	2.173.221,07	5%	7.822.680,52	4%
H522	Actividades de apoyo al transporte	541	11%	610.074.314,33	27%	785.540.654,90	25%	725.590.783,68	0,25	64.437.275,74	31%	14.358.211,68	32%	51.217.467,52	25%
H531	Actividades postales y de mensajería	14	0%	1.041.919,48	0%	3.154.984,00	0%	3.006.809,29	0,00	192.368,49	0%	40.521,85	0%	131.696,42	0%
H532	Actividades de mensajería	39	1%	26.468.165,76	1%	82.348.445,80	3%	79.817.462,64	0,03	4.483.966,10	2%	1.031.263,37	2%	2.154.099,41	1%
	Total	4837	100%	2.273.985.787,98	100%	3.162.513.682,99	100%	2.932.120.767,79	1,00	205.528.665,37	100%	45.565.454,78	100%	203.202.094,66	100%
	% Subsectores seleccionados		96%		86%		85%		0,86		85%		85%		71%

Nota: Cuatro sectores seleccionados para el estudio.

Fuente: Datos tomados de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros (2015).

Anexo 2

Información económica de los subsectores de estudio, año 2016

Código	Subsectores Nombre	N		Activos		Ingresos		Costos y Gastos		Base Imponible		Impuesto a la renta causado		Resultado antes de impuestos	
		Cant	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%
H492	Otras actividades de transporte por vía terrestre	4226	81%	834.584.764,79	31%	1.250.542.810,08	38%	1.196.343.504,44	39%	59.008.721,33	25%	12.525.134,88	24%	46.957.420,88	22%
H493	Transporte por tuberías	2	0%	524.045,52	0%	4.550.403,80	0%	4.528.348,32	0%	19.091,43	0%	4.268,97	0%	19.091,43	0%
H501	Transporte marítimo y de cabotaje	123	2%	504.426.182,42	19%	331.183.785,16	10%	275.133.012,47	9%	60.218.347,24	26%	13.386.844,22	26%	47.764.814,04	22%
H502	Transporte por vías de navegación interiores	17	0%	80.901.929,49	3%	62.649.358,13	2%	60.793.958,77	2%	3.386.211,54	1%	745.670,75	1%	1.580.911,57	1%
H511	Transporte de pasajeros por vía aérea	127	2%	333.289.135,16	12%	562.605.383,34	17%	546.211.829,46	18%	24.071.429,54	10%	5.320.373,06	10%	13.803.698,55	6%
H512	Transporte de carga por vía aérea	44	1%	129.445.205,59	5%	152.385.592,40	5%	116.391.476,19	4%	9.092.104,67	4%	2.035.008,02	4%	34.885.258,67	16%
H521	Almacenamiento y depósito	52	1%	127.671.072,59	5%	79.698.949,27	2%	71.193.990,60	2%	8.507.745,18	4%	1.898.172,62	4%	7.249.115,64	3%
H522	Actividades de apoyo al transporte	541	10%	641.908.650,79	24%	742.980.357,96	23%	671.528.411,81	22%	63.738.514,53	27%	14.285.667,49	28%	60.923.927,34	28%
H531	Actividades postales y de mensajería	12	0%	2.703.200,81	0%	7.084.916,42	0%	6.928.755,63	0%	276.312,40	0%	64.457,48	0%	132.742,27	0%
H532	Actividades de mensajerías	42	1%	28.634.669,77	1%	83.896.273,36	3%	80.803.023,59	3%	4.253.252,57	2%	986.948,92	2%	2.633.506,43	1%
	Total	5186	100%	2.684.088.856,93	100%	3.277.577.829,92	100%	3.029.856.311,28	100%	232.571.730,43	100%	51.252.546,41	100%	215.950.486,82	100%
	% subsectores seleccionados		97%		86%		88%		89%		89%		89%		78%

Nota: Cuatro sectores seleccionados para el estudio.

Fuente: Datos tomados de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros (2016).

Anexo 3

Información económica de los subsectores de estudio 2017

Subsectores		N	Activos		Ingresos		Costos y Gastos		Base Imponible		Impuesto a la renta causado		Resultado antes de impuestos		
Código	Nombre	Cant	% Valor	% Valor	Valor	% Valor	Valor	% Valor	Valor	% Valor	Valor	% Valor	Valor	% Valor	
H491	Transporte por Ferrocarril	1	0%	14.446,23	0%	17.220,00	0%	15.564,70	0%	1.407,00	0%	309,54	0%	1.407,00	0%
H492	Otras actividades de transporte por vía terrestre	5242	83%	882.618.600,45	35%	1.603.662.538,39	46%	1.531.635.521,72	48%	75.186.948,82	32%	16.655.533,95	32%	62.229.234,57	24%
H493	Transporte por tuberías	2	0%	626.019,45	0%	1.614.750,76	0%	1.567.842,97	0%	38.232,17	0%	9.558,04	0%	39.871,62	0%
H501	Transporte marítimo y de cabotaje	149	2%	247.948.485,80	10%	230.983.604,13	7%	195.353.716,35	6%	32.650.194,60	14%	7.399.098,54	14%	30.556.816,74	12%
H502	Transporte por vías de navegación interiores	16	0%	69.775.693,43	3%	62.812.554,00	2%	60.776.971,24	2%	2.434.429,91	1%	539.096,54	1%	1.731.604,14	1%
H511	Transporte de pasajeros por vía aérea	122	2%	149.114.029,80	6%	305.396.223,85	9%	290.824.361,10	9%	17.129.023,69	7%	3.798.569,82	7%	12.730.011,17	5%
H512	Transporte de carga por vía aérea	48	1%	58.682.980,38	2%	130.039.986,09	4%	97.903.359,96	3%	7.584.704,88	3%	1.696.476,33	3%	31.568.934,57	12%
H521	Almacenamiento y depósito	55	1%	130.525.626,67	5%	77.051.998,27	2%	68.842.622,66	2%	8.141.305,60	3%	1.821.660,35	3%	6.993.228,48	3%
H522	Actividades de apoyo al transporte	622	10%	937.621.691,30	37%	958.881.199,62	28%	831.000.839,40	26%	83.658.959,44	36%	18.749.292,68	36%	113.694.619,86	43%
H531	Actividades postales y de mensajería	15	0%	1.696.932,71	0%	4.853.204,60	0%	4.700.193,25	0%	168.761,49	0%	38.826,13	0%	136.261,59	0%
H532	Actividades de mensajerías	51	1%	34.590.573,88	1%	95.752.796,44	3%	90.439.295,25	3%	6.517.209,28	3%	1.519.747,50	3%	4.525.324,18	2%
	Total	6323	100%	2.513.215.080,10	100%	3.471.066.076,15	100%	3.173.060.288,60	100%	233.511.176,88	100%	52.228.169,42	100%	264.207.313,92	100%
	% subsectores seleccionados		97%		88%		89%		90%		89%		89%		83%

Nota: Cuatro sectores seleccionados para el estudio.

Fuente: Datos tomados de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros (2017).

Anexo 4

Información económica de los subsectores de estudio, año 2018

Código	Subsectores Nombre	Nº		Activos		Ingresos		Costos y Gastos		Base Imponible		Impuesto a la Renta Causado		Resultado antes Impuestos	
		Cant	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%
H491	Transporte por ferrocarril	4	0%	178.337,96	0%	250.136,40	0%	243.087,90	0%	6.283,24	0%	1.445,17	0%	6.283,24	0%
H492	Otras actividades de transporte por vía terrestre	5260	83%	971.260.792,68	33%	1.690.428.087,73	44%	1.615.189.778,35	46%	76.021.906,13	27%	18.219.981,72	26%	65.322.373,89	23%
H493	Transporte por tuberías	1	0%	87.252,94	0%	107.907,99	0%	99.567,60	0%	8.340,39	0%	1.834,89	0%	8.340,39	0%
H501	Transporte marítimo y de cabotaje	145	2%	308.950.055,61	11%	247.010.872,77	6%	206.247.048,01	6%	39.605.472,50	14%	10.089.682,67	14%	34.742.847,98	12%
H502	Transporte por vías de navegación interiores	20	0%	82.010.078,94	3%	115.428.095,42	3%	108.734.915,78	3%	6.006.487,20	2%	1.418.458,09	2%	5.701.978,61	2%
H511	Transporte de pasajeros por vía aérea	122	2%	148.018.621,88	5%	312.356.976,43	8%	298.071.844,31	8%	15.858.681,70	6%	3.832.596,95	5%	12.315.542,84	4%
H512	Transporte de carga por vía aérea	47	1%	69.247.049,09	2%	157.737.539,81	4%	117.881.078,95	3%	10.773.080,63	4%	2.755.642,63	4%	38.992.089,65	14%
H521	Almacenamiento y depósito	53	1%	135.326.149,53	5%	129.409.718,61	3%	121.449.557,74	3%	7.866.767,58	3%	1.955.873,00	3%	6.778.206,78	2%
H522	Actividades de apoyo al transporte	643	10%	1.136.519.742,03	39%	1.064.745.441,33	28%	930.469.784,54	26%	114.648.464,12	41%	28.805.921,68	41%	115.196.225,99	40%
H531	Actividades postales y de mensajería	15	0%	11.859.913,80	0%	30.573.791,96	1%	29.335.741,51	1%	1.651.123,35	1%	454.784,03	1%	1.063.080,65	0%
H532	Actividades de mensajería	51	1%	39.078.271,57	1%	108.214.152,97	3%	100.659.122,97	3%	8.120.644,85	3%	2.196.148,23	3%	6.432.633,48	2%
	Total	6361	100%	2.902.536.266,03	100%	3.856.262.721,42	100%	3.528.381.527,66	100%	280.567.251,69	100%	69.732.369,06	100%	286.559.603,50	100%
	% Subsectores seleccionados		97%		88%		86%		86%		88%		87%		79%

Nota: Cuatro sectores seleccionados para el estudio.

Fuente: Datos tomados de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros (2018).

Anexo 5

Información económica de los subsectores de estudio, año 2019

Código	Subsectores Nombre	Nº		Activos		Ingresos		Costos y Gastos		Base Imponible		Impuesto a la Renta Causado		Resultado antes Impuestos	
		Cant	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%
H491	Transporte por ferrocarril	5	0%	189.985,47	0%	287.592,95	0%	275.593,12	0%	10.219,01	0%	2.252,00	0%	10.219,01	0%
H492	Otras actividades de transporte por vía terrestre	4452	83%	878.058.600,69	33%	1.411.670.314,37	40%	1.349.842.016,12	42%	59.789.791,95	26%	14.416.074,92	25%	53.814.148,01	20%
H493	Transporte por tuberías	2	0%	285.086.914,70	11%	160.290.466,60	5%	122.167.948,25	4%	17.273.902,44	7%	4.836.345,22	8%	31.105.908,77	11%
H501	Transporte marítimo y de cabotaje	114	2%	281.799.549,22	11%	225.782.849,29	6%	180.838.210,47	6%	41.655.173,40	18%	10.399.604,14	18%	38.302.012,53	14%
H502	Transporte por vías de navegación interiores	12	0%	13.547.045,02	1%	18.303.975,60	1%	13.807.839,14	0%	4.332.317,93	2%	1.079.554,92	2%	3.828.807,66	1%
H511	Transporte de pasajeros por vía aérea	94	2%	238.684.041,46	9%	596.615.166,23	17%	563.001.079,99	18%	17.485.990,79	8%	4.348.738,08	8%	31.307.578,56	12%
H512	Transporte de carga por vía aérea	36	1%	70.171.666,39	3%	135.662.066,67	4%	98.980.770,23	3%	6.575.820,60	3%	1.628.399,58	3%	35.832.336,86	13%
H521	Almacenamiento y depósito	43	1%	77.497.899,13	3%	69.957.576,94	2%	64.088.340,48	2%	6.333.250,57	3%	1.500.505,03	3%	4.994.409,05	2%
H522	Actividades de apoyo al transporte	575	11%	751.877.804,63	28%	750.195.787,84	21%	673.417.085,73	21%	68.002.906,68	30%	16.957.601,52	30%	66.224.537,87	24%
H531	Actividades postales y de mensajería	14	0%	16.613.689,07	1%	31.025.832,62	1%	29.726.421,51	1%	1.941.783,53	1%	540.051,35	1%	1.105.400,34	0%
H532	Actividades de mensajería	47	1%	46.891.895,62	2%	112.443.797,50	3%	106.726.435,38	3%	7.028.177,54	3%	1.746.460,10	3%	4.880.465,77	2%
	Total	5394	100%	2.660.419.091,40	100%	3.512.235.426,61	100%	3.202.871.740,42	100%	230.429.334,44	100%	57.455.586,86	100%	271.405.824,43	100%
	% Subsectores seleccionados		97%		81%		85%		86%		81%		80%		70%

Nota: Cuatro sectores seleccionados para el estudio.

Fuente: Datos tomados de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros (2019).