

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Maestría en Derecho Tributario

Análisis de la cultura tributaria con base en los aspectos que condicionan o coadyuvan a su fortalecimiento

Silvana de los Ángeles Estrada Frías

Tutora: Katty Mishell Muñoz Vaca

Quito, 2023



Cláusula de cesión de derecho de publicación

Yo, Silvana de los Ángeles Estrada Frías, autora de la tesis “Análisis de la cultura tributaria con base en los aspectos que condicionan o coadyuvan a su fortalecimiento”, mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magíster en Derecho Tributario en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo por lo tanto la Universidad, utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en los formatos virtual, electrónico, digital, óptico, como usos en red local y en internet.
2. Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor/a de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.
3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

8 de febrero de 2023

Firma: _____

Resumen

El objetivo de esta investigación es profundizar con elementos teóricos y aplicados el estudio de la categoría cultura tributaria. Identificando los aspectos materiales que inciden en la formación de cultura tributaria, tanto desde el rol del Estado como de la ciudadanía en general. Además de examinar la relación de la cultura tributaria con los principios de generalidad, igualdad material y capacidad contributiva. Para ello se revisó en proyección comparada esquemas adoptados en otros regímenes que han fortalecido la gestión de tributos, su nivel de cumplimiento y la reducción de la evasión fiscal, como factores que visibilizan mejores estándares de cultura tributaria y que puedan ser considerados en el contexto ecuatoriano. Los resultados de esta investigación denotan que, la falta de cultura tributaria ha sido un obstáculo al pasar de los años dentro de la sociedad ecuatoriana ocasionando un desequilibrio en la renta nacional. A su vez, es necesario instaurar mecanismos que ayuden a concientizar a los contribuyentes llamados a cumplir con sus obligaciones tributarias mejorando la calidad de vida de cada uno de los integrantes de la sociedad.

Palabras claves: cultura tributaria, contribuyentes, obligación tributaria, concientización, impuestos, contribuciones

He sido fiel creyente que tener fe ha sido mi pilar de vida, gracias a Dios y a mi Lolita por ser mi ancla en los momentos más difíciles.

Gracias a mis amados padres Vicente y Amanda por su apoyo incondicional, sus palabras de aliento y el amor desmedido que me brindan día a día.

A Sergio, mi hermano, por su calidad humana, tener los mejores consejos en el momento preciso y poder contar con él en cada momento.

Agradecimientos

Quiero agradecer a mi tutora Dra. Katty Muñoz Vaca, por su calidad humana y haberme guiado en la realización de mi tesis con sus conocimientos que han sido una gran motivación e inspiración.

Y al Dr. Juan Carlos Mogrovejo, por sus clases impartidas que fueron esenciales para el desarrollo de esta investigación.

Tabla de contenidos

Introducción.....	13
Capítulo primero Consideraciones teóricas sobre la cultura tributaria en el Ecuador...	15
1. Cultura tributaria	15
2. Potestad Tributaria.....	17
3. Obligación tributaria.....	17
3.1. Hecho generador	18
3.1.1. Sujeto activo	19
3.1.2. Sujeto pasivo.....	20
3.1.3. Clases de Sujetos Pasivos	20
3.1.4. Base imponible	21
3.1.5. Cuantía del tributo	22
3.1.6. Exoneraciones.....	23
3.1.7. Deducciones.....	23
4. Factores que apoyan el fortalecimiento de la cultura tributaria.....	23
4.1. Aspectos atribuibles al Estado.....	23
4.2. Aspectos atribuibles a los contribuyentes	26
5. Factores que obstaculizan el afianzamiento de la cultura tributaria.....	27
5.1. Efecto de brechas en la cultura tributaria	29
5.1.1. Brecha de identificación	30
5.1.2. Brecha de inscripción	30
5.1.3. Brecha de declaración.....	30
5.1.4. Brecha de pago	30
6. Niveles de cumplimiento de la imposición a la renta y al valor agregado	32
6.1. Recaudación	32
6.1.1. Impuesto a la Renta	33
6.1.2. Impuesto al valor agregado.....	35
7. Evasión	37
Capítulo segundo Postulados que fundamentan la cultura tributaria	41
1. Principio de generalidad	41
2. Principio de igualdad.....	42
3. Principio de capacidad contributiva	43
Capítulo tercero Fortalecimiento de la cultura tributaria en el Derecho comparado.....	47
1. Experiencia española	47

2. Experiencia colombiana	49
3. Experiencia chilena.....	50
Conclusiones y recomendaciones	53
Recomendaciones	54
Bibliografía.....	57

Introducción

El sistema tributario ecuatoriano refleja deficiencias no solo en la estructura normativa, sino también en el ámbito de la gestión de tributos, lo que ha derivado en márgenes importantes de evasión y en mermas de los niveles de recaudación que ordinariamente deberían verificarse, sumado a ello desde el lado del gasto un mal direccionamiento de los recursos del Estado. El incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de las personas sujetas a contribuir ha causado perjuicio al presupuesto fiscal. Sobre este tema, se indica que “El estado ecuatoriano en los últimos nueve años con el objetivo de cambiar esta realidad ha venido desarrollando un cambio en las fuentes de sustento de los presupuestos generales buscando principalmente una dependencia de recursos permanentes como son los ingresos tributarios”.¹ Eso ha conllevado a una serie de transformaciones en la legislación ecuatoriana para fortalecer el régimen tributario y disminuir la evasión robusteciendo procesos de control.

La aceptación social de los impuestos no solo redundará en mejorar los niveles de recaudación para la prestación de servicios públicos y del gasto propio al quehacer del Estado, sino que además constituye uno de los elementos más importantes de la cohesión social y de la gobernabilidad, al fortalecer la participación ciudadana y la identidad de cada integrante de la sociedad como parte de un conglomerado que refleja proyectos y expectativas comunes para mejorar la convivencia y potenciar la calidad de vida de la población. En ese orden, la responsabilidad de difundir y desarrollar la cultura tributaria del contribuyente reposa esencialmente en el Estado.

Es importante realizar un estudio pormenorizado sobre las causas que explican los niveles significativos de incumplimiento de obligaciones tributarias o de cumplimiento parcial, con especial referencia al caso ecuatoriano y de imposición nacional. En este ámbito se analizará las posturas adoptadas por el Estado expuestas tanto en el régimen jurídico en la materia, como en la esfera de su aplicación a cargo de la administración tributaria en correlación con el comportamiento de los sujetos obligados.

¹Tania Marcela Pazán Toledo, “Análisis teórico de las reformas en la Ley de Régimen Tributario Interno sobre el Impuesto a la Renta” (Tesis de maestría, Universidad de Cuenca, 2020), 16.

Sin embargo, como se ha indicado, los niveles de recaudación en concomitancia con el universo de contribuyentes y de los márgenes de evasión, expone una realidad en la que no predomina, desde una lectura general, el compromiso ciudadano por aportar al sostenimiento de las cargas públicas a través de los tributos, con conductas que evitan su pago o que los reducen de manera artificiosa, apartándose a su vez principios tributarios como los de generalidad, igualdad material y capacidad contributiva.

Sin desconocer los esfuerzos institucionales efectuados, es necesario contar con mecanismos más eficaces hacia el empoderamiento ciudadano sobre su deber de contribuir, en tanto se cumpla, claro está, con los presupuestos de sujeción, marco que supone necesariamente el fortalecimiento del rol del Estado en tareas de control, pero también desde la información, educación e inducción ciudadana, apoyando al cumplimiento de la normativa vigente, incorporando institucionalmente, por ejemplo, mecanismos de asesoría contable.² y otros que puedan dar soporte al cumplimiento de estas obligaciones en mayores niveles, beneficiando al fisco con un creciente flujo de recursos y redundando en mejores indicadores de cultura tributaria.

Esta investigación resulta factible por disponer del tiempo y de los recursos metodológicos necesarios para su ejecución. El aporte será académico y social, pues al tiempo de proporcionar elementos conceptuales que clarifiquen la problemática respecto de la cultura tributaria en el país, se encamina a proyectar pautas aplicativas para el fortalecimiento en la aplicación del régimen tributario hacia un mayor cumplimiento de las obligaciones en esta materia, la reducción de los niveles de evasión y del afianzamiento de la cultura tributaria en el país.

Finalmente se realizará una proyección comparada esquemas adoptados en otros regímenes que han fortalecido la gestión de tributos, su nivel de cumplimiento y la reducción de la evasión fiscal, como factores que visibilizan mejores estándares de cultura tributaria y que puedan ser considerados en el contexto ecuatoriano.

² Tania Patricia Alaña Castillo, Sandy Jahaira Gonzaga Añazco, y Mariana Marisol Yáñez Sarmiento, “Gestión tributaria a microempresarios mediante la creación del centro de asesoría caso: UMET sede Machala”, *Revista Universidad y Sociedad* 10, n.º 2 (2018): 84-8, <http://scielo.sld.cu/pdf/rus/v10n2/2218-3620-rus-10-02-84.pdf>.

Capítulo primero

Consideraciones teóricas sobre la cultura tributaria en el Ecuador

En este capítulo se efectuó un acercamiento teórico a conceptos fundamentales y la necesidad de aplicar la cultura tributaria dentro de la sociedad, con el fin de establecer responsabilidades a aquellos sujetos llamados a cumplir con sus obligaciones tributarias y combatir a los evasores que desequilibran la economía de país.

1. Cultura tributaria

Desde la antigüedad han surgido un sinnúmero de transformaciones sociales y con ello la predominación de una jerarquía hacia individuos que han sido sometidos a imposiciones, como lo indica Rodrigo Borda “los primeros recursos tributarios fueron aquellos que el Estado obtuvo mediante el ejercicio de su poder imperio o a través de costumbres que luego se convirtieron en leyes, en la Roma Antigua”.³ Con el fin de mejorar la calidad de vida de los ciudadanos. Una evolución que ha marcado un cambio importante en el resto de países al momento de recaudar sus tributos.

Es decir que ha existido una evolución al pasar de los años, adoptando costumbres tanto a nivel cultural, espiritual, que ha permitido a los ciudadanos ir conociendo su entorno y adoptando hábitos de aprendizaje, además de cumplir un rol muy importante dentro de la sociedad al ser quienes den sostenibilidad a un Estado, y de esta manera mejorar su calidad de vida.

“La cultura tributaria se forma de un conjunto de conductas de los contribuyentes que ayudan a construir la representación de los impuestos por medio de acumulación de conocimiento y de la experiencia.”⁴ Comprendiendo conocimientos, valores y actitudes que deben de tener todos los ciudadanos en relación con el cumplimiento de sus obligaciones de tipo tributarias y el respeto a la ley.

Cada Gobierno busca implementar dentro de la sociedad cultura tributaria con el fin de mejorar no solamente la renta nacional sino el entorno social, su

³ Rodrigo Borda, “Historia de la tributación en el mundo”, *rodrigobordaeso*, 11 de abril de 2011, párr. 1, <http://rodrigobordaeso.blogspot.com/2011/04/historia-de-la-tributacion-en-el-mundo.html>.

⁴ Jennifer Pamela Aguirre Estrella, “la cultura tributaria y su incidencia en el cumplimiento de sus obligaciones con el fisco del sector del calzado del cantón Latacunga parroquia la matriz durante el periodo 2018” (Proyecto de investigación, Universidad Técnica de Cotopaxi, Ecuador, 2018), 30, <http://repositorio.utc.edu.ec/bitstream/27000/5809/1/PI-000830.pdf>.

importancia es fundamental y necesaria, ya que se formaría a personas responsables al momento de cumplir con las disposiciones legales.

La cultura tributaria es el nexo existente entre el conocimiento de los tributos que posee un país y la importancia de su cumplimiento por parte de la sociedad, que entiende que sin su existencia no sería viable la consecución de los fines del Estado.

Al educar tributariamente a la colectividad, nos permite construir contribuyentes consientes con sus responsabilidades y sus contribuciones permitirían mejorar sus necesidades, consolidando su relación con el Gobierno permitir.

Para que exista una conciencia tributaria las personas deberán seguir adquiriendo conocimientos y tener responsabilidad frente al Estado que actúa como ente recaudador, conociendo los tipos de tributos que están sujetos a pagar, su desconocimiento los puede llevar al incumplimiento en el pago de impuestos.

La generación de cultura tributaria requiere de medidas de distinta naturaleza. Por ejemplo, se puede generar cultura tributaria desde la educación, se puede contribuir a generar más cultura tributaria, si efectivamente la Administración facilita el cumplimiento de las obligaciones, recordando que no sólo existe la Administración Tributaria del Gobierno Central sino todo un conjunto de entes públicos acreedores de tributos que forman parte del entramado del régimen fiscal, también se genera se contribuye a generar cultura tributaria la Administración en ejercicio de sus facultades legales, le cobra a quienes no quieren pagar.

En Ecuador se ha tratado de ir implementando mecanismos que vayan acorde a la concientización de la sociedad respecto a los deberes que tienen como ciudadanos y la obligación que tienen como contribuyentes tributarios que ayuden a la sostenibilidad del país, a través de una cultura tributaria que tiene como finalidad educar y que sean responsables con el pago de sus impuestos y así combatir la evasión fiscal.

Sobre esta misma categoría, Carolina Roca manifiesta que, “por cultura tributaria entenderíamos al conjunto de información y el grado de conocimientos que en un determinado país se tiene sobre los impuestos, pero más importante aún, al conjunto de percepciones, criterios, hábitos y actitudes que la sociedad tiene respecto a la tributación”.⁵ Es decir que gran responsabilidad la maneja el Estado al difundir he impartir como se cumple con la distribución del presupuesto que se receipta de los contribuyentes.

⁵ Carolina Roca, “Estrategias para la formación de la cultura tributaria, *Asamblea general del CIAT* 10 (2008): 3.

Es imprescindible una sociedad con un nivel de conocimientos altos al momento de pagar sus tributos establecidos por el ente rector estipulado por la Ley, para que no se genere una evasión fiscal, al actuar con valores, conocimientos y responsabilidad, el Estado no tendría inconvenientes al momento de las recaudaciones por parte del sujeto pasivo.

El fortalecimiento de la cultura tributaria demanda de tiempo, recursos y no se puede lograr a corto plazo siendo escaso en algunos sectores de la economía, sin duda alguna, la conducta de los contribuyentes mejora cuando perciben bienes o servicios públicos de calidad como salud, educación, seguridad, entre otros, y que estos beneficien a todos los sectores sociales.⁶ La sociedad no ha concientizado que el desarrollo de un Estado no solo depende de sus leyes y normas, al contrario, su reciprocidad al momento de sus contribuciones ayuda a la sostenibilidad del mismo.

2. Potestad Tributaria

El Estado en el ejercicio del poder tributario, a través del Poder Legislativo, está facultado para crear, modificar, extinguir tributos, así como también para establecer exenciones tributarias⁷. Con el fin de atender y cubrir las necesidades de los ciudadanos siendo el estado el único en imponer un tributo pudiendo ser tasa, impuesto o contribuciones, a los sujetos llamados a cumplir con su obligación tributaria con la finalidad de mejorar su estilo de vida. Pero la norma es muy clara, el Legislativo no podrá actuar de manera arbitraria en contra del contribuyente. Que importante es implementar a la cultura tributaria en la sociedad con el fin que puedan tener conocimientos sobre el funcionamiento de un estado, y que el cumplimiento de sus cargas impositivas busca cubrir sus necesidades.

3. Obligación tributaria

En el marco del estudio de la cultura tributaria es pertinente hacer mención preliminar al concepto de obligación tributaria. Al respecto, se entiende como

⁶ Germán Clemente Arriaga, et al, “Análisis de la cultura tributaria: Impuesto a la renta para personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, provincia de Santa Elena”, *Revista Ciencias Pedagógicas e Innovación* 5 n.º 3 (2017), <https://incyt.upse.edu.ec/pedagogia/revistas/index.php/rcpi/article/view/214>.

⁷ Carlos E. Peralta, “Tributación y derechos fundamentales los principios constitucionales como límite al poder tributario. Reflexiones a partir de los ordenamientos jurídicos de Brasil y Costa Rica” *Revista de Ciencias Jurídicas* N138 (89-134) Setiembre-Diciembre 2015: 98. <https://www.corteidh.or.cr/tablas/r35092.pdf>

obligación tributaria “el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley [...]”.⁸

Pero no estamos lejos de encontrarnos con algunos factores que obstaculiza el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes pueden ser:

La ausencia de mecanismos que faciliten el cumplimiento de obligaciones tributarias (uso de medios tecnológicos, por ejemplo, declaraciones más simples). La corrupción constituye un fuerte desincentivo para cumplir con las obligaciones tributarias, debilita la credibilidad y genera desconfianza en los contribuyentes. Ineficiencia de la Administración Tributaria en la gestión de trámites. La impunidad fiscal, entendida como la ausencia efectiva de administración de justicia en la resolución de los casos de defraudación fiscal. La percepción ciudadana de que no se juzga ni se sanciona a los evasores, se convierte en un aliciente para incumplir la normativa tributaria. Desde esta premisa debemos ser conscientes de la necesidad de introducir correctamente a la cultura tributaria en nuestra sociedad.

Como elementos de la obligación tributaria se encuentra, el hecho generador, base imponible, sujeto activo, sujeto pasivo, los cuales se desarrollarán en esta investigación.

3.1. Hecho generador

De acuerdo al artículo 17 del Código Tributario,” Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados”.⁹

El hecho generador da origen a la obligación tributaria, a través de la Ley se crea un vínculo jurídico. Es decir, el legislador es el encargado de crear tributos que se consideren necesarios para receptor recursos que cubran el gasto público y mejore el estilo de vida de los ciudadanos que lo conforman.

Este hecho no es considerado un negocio jurídico que tiene el Estado con los administrados, dentro del marco legal se pretende que los sujetos pasivos contribuyan

⁸ Ecuador, *Código Tributario*, Registro Oficial 38, Suplemento, 14 de junio de 2005, art.15.

⁹ Ecuador, *Código Tributario*, Registro Oficial 38, Suplemento, 14 de junio de 2005, art.17.

con el Estado, de manera que se respete sus derechos y se garantice su seguridad jurídica a través de preceptos constitucionales y legales, el único vínculo que pretende la Administración tributaria no es monetaria, al basarse en una norma legal busca un recaudo justo y un equilibrio social, sin vulnerar ningún derecho.

Concientizar sobre temas tributarios no es tarea fácil, pero es necesaria su aplicación dentro de la sociedad, con el buen manejo de los recursos los ciudadanos tendrán la confianza de contribuir para financiar la renta nacional, pero debemos ser **conscientes** que existen personas que viven sin pagar sus obligaciones y esperan recibir beneficios del Estado. Al instaurar cultura tributaria se erradicaría a corto o largo plazo el incumplimiento tributario.

El conocimiento de los tributos debe ser imprescindible dentro de la sociedad ecuatoriana, como ciudadanos adquirimos obligaciones y no estamos exentos de cumplir con la normativa legal, la cual nos ayudara a evitar las sanciones y recargos por parte del ente recaudador. Cada gobierno de paso ha tenido un desequilibrio al momento del cobro de las obligaciones tributarias, ya que el contribuyente carece de conocimiento provocando erogación en su pago y generando desbalance en la economía del país. Aún existen personas que desconocen que es cultura tributaria y porque tienen un vínculo jurídico con el Estado, el gobierno tiene una tarea ardua para mejorar los canales de comunicación que tienen con los ciudadanos y dar a conocer a la tributación desde todas sus bases para un mejor entendimiento, logrando las metas establecidas.

3.1.1. Sujeto activo

El sujeto activo del tributo es el ente público que interviene en la aplicación de los tributos, a través de diversos órganos. El sujeto activo es el encargado de desarrollar los procedimientos de aplicación de los tributos, siendo competente de la gestión y de la exigencia o exacción del tributo.¹⁰

Es decir que el ente acreedor viene a ser Estado como tal. Y el encargado de establecer los tributos de acuerdo a lo que establece la ley, haciendo cumplir lo dispuesto y garantizando los derechos que tienen los ciudadanos.

Finalmente podemos decir que, el sujeto activo es el acreedor del tributo, creando una relación jurídica tanto con personas naturales y jurídicas, además de dar

¹⁰ Ferrerasociados, “Los distintos sujetos tributarios que intervienen en las relaciones jurídico tributarias”, accedido 07 de septiembre de 2022, párr. 10, <https://ferrerasociados.com/los-diferentes-sujetos-tributarios-que-intervienen-en-las-relaciones-juridico-tributarias/>.

cumplimiento a los derechos y garantías de los contribuyentes al momento de cumplir con su carga impositiva. Ayudando al financiamiento y sostenibilidad del Estado.

3.1.2. Sujeto pasivo

Es el deudor de la obligación tributaria, llamado al cumplimiento de la prestación, sea por obligación propia o por obligación ajena. Cuando traslada la carga tributaria no sufre disminución patrimonial.¹¹

Es decir, que las personas naturales o jurídicas deben cumplir con el pago de sus obligaciones tributarias, para el sustento de la renta nacional y mejorar la calidad de vida de los ciudadanos. Al contribuir con el Estado, permite que el uso de sus recursos sea distribuido de manera justa y eficaz. El cumplimiento de la norma constitucional y legal, garantiza que los contribuyentes sean tratados de manera igualitaria sin afectar su patrimonio y que su pago sea acorde a su capacidad económica.

De esta manera la Administración tributaria se ve en la obligación de incorporar a la cultura tributaria como un medio necesario dentro de la legislación, canalizando la información necesaria a los contribuyentes, puesto que, al ver reflejado de manera correcta sus derechos y garantías en la normativa se puede fortalecer el vínculo con el Estado y esto conllevaría a una recaudación óptima, con la seguridad que el sistema tributario refleje el buen uso de sus recursos.

Cuando se genera la obligación tributaria el sujeto pasivo debe cumplir con su responsabilidad ya que el Estado por sí solo no puede cubrir todas sus necesidades, al existir imposición tributaria se debe actuar con legitimidad en la norma y verse reflejado en el correcto uso de sus recursos. Es algo ineludible que no se busquen más medios de comunicación para dar a conocer a la tributación como base para el entendimiento de la colectividad, y llegar a todos los sectores del territorio nacional.

3.1.3. Clases de Sujetos Pasivos

1.-Contribuyente: Persona natural y jurídica. Aquel que la ley le da la calidad de contribuyente, es intransferible.

¹¹ José Vicente Troya Jaramillo, "LECCIONES DE DERECHOS TRIBUTARIO: CON LAS ULTIMAS REFORMAS" (Quito: Ediciones Fausto Reinoso, 2015), 39.

Contribuyente Especial: Son sujetos pasivos cuyas actividades económicas se consideren importantes a quienes se les otorgan obligaciones de control.

2.-Responsable: La persona que, no siendo contribuyente, es el responsable del pago y tiene la obligación solidaria de hacerlo.

Clases de responsable:

Representación: Representantes legales de menores o incapaces, Representantes legales de compañías.

Adquirente o Sucesor: Cuando existen compraventa y los tributos pendientes serán cobrados a los nuevos dueños como responsables adquirientes o sucesores.

Otros responsables

Agentes de Retención: COMPRO- Aquellos que en razón de su actividad están en posibilidad de retener tributos

Agentes de Percepción: VENDO- Aquellos que en razón de su actividad estén obligados a cobrar tributos.

Sustitutos del Contribuyente: Incluyen a los representantes legales y a los socios de la compañía, que tienen obligaciones tributarias materiales y formales. (socios/accionistas de una empresa “es un sustituto de contribuyente” son responsables “sujeto pasivo”)

Impartir cultura tributaria concientizará a cumplir con el fisco, combatiendo las evasiones tributarias, de esta manera se evitaría sanciones por parte del ente rector. El sujeto pasivo cumple un rol muy importante dentro del sistema tributario, por ser quien solventa la renta del país, por esta razón debe ser tratado de manera justa garantizando el cumplimiento de sus derechos basados en la aplicación de la Ley. Y que sus sanciones no sean por desconocimiento.

3.1.4. Base imponible

La deuda tributaria que se paga como consecuencia de la cuantificación del presupuesto de hecho realizado por el sujeto pasivo. En definitiva, es un elemento necesario para determinar la cuantía de la deuda tributaria apegada a los postulados como es el principio de capacidad contributiva, pues se adapta, en su cuantificación, a la aptitud contributiva del sujeto pasivo.¹²

La Ley de Régimen Tributario Interno manifiesta en su artículo 16, “la base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos.”¹³

Es decir que la Ley fija un presupuesto de hecho, el hecho imponible, cuya realización por el sujeto pasivo determina el nacimiento de la obligación de pagar determinada cantidad de dinero y la Ley fija igualmente la forma de determinar o cuantificar esa cantidad a pagar.¹⁴

Por tanto, se puede decir que la base es una exigencia natural porque según la técnica impositiva sirve de medio para lograr un fin: cuantificar la obligación tributaria en función de la capacidad económica de cada contribuyente.¹⁵

3.1.5. Cuantía del tributo

El Gobierno central y los organismos competentes pueden establecer la cuantía que el contribuyente debe pagar en base a su realidad económica.

Tomando en consideración el Art. 68.- Facultad determinadora. - La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.¹⁶

¹² Marco César García Bueno, “Los tributos y sus elementos esenciales”, *GG Ríos, Manual de derecho fiscal* (2020): 108, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/13/6278/6a.pdf>.

¹³ Ecuador, *Ley de Régimen Tributario Interno*, Registro Oficial 463, 17 de noviembre de 2004, art. 16.

¹⁴ Alfonso Polo Soriano, “Métodos simplificados de determinación de bases”, (2000): 1.

¹⁵ María Luz Calero García, “La base Imponible en el Derecho Tributario General”, *Cuadernos de estudios empresariales*, n.º 6, (1996):69, <https://revistas.ucm.es/index.php/CESE/article/viewFile/CESE9696110067A/10590>.

¹⁶ Ecuador, *Código Tributario*, Registro Oficial 38, Suplemento, 14 de junio de 2005, art. 68.

3.1.6. Exoneraciones

Art. 31.- Concepto.- Exención o exoneración tributaria es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social.¹⁷

Por ello, es que las exoneraciones constituyen un derecho en el ámbito tributario, ya que, al estar contempladas en la norma, no se requiere más que cumplir con los elementos constitutivos para acceder a la misma, factores que se detallan en el mismo cuerpo normativo que respalda el tributo.¹⁸

3.1.7. Deducciones

De acuerdo a la Ley de Régimen Tributario Interno en su art. 10.- Deducciones. - En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.¹⁹ Es decir el contribuyente tiene el derecho a disminuir ciertos gastos en la declaración anual. Aquellos ingresos sujetos a tributar. La Ley busca de esta manera que los contribuyentes tengan seguridad jurídica y se garantice su tributación frente al estado sin perjuicio a su economía, la necesidad de una educación tributaria para dar a conocer no solo sus beneficios sino el funcionamiento del sistema tributario.

4. Factores que apoyan el fortalecimiento de la cultura tributaria

4.1. Aspectos atribuibles al Estado

Debe existir un impacto positivo por parte del Estado al impartir una adecuada cultura tributaria en la sociedad, para el deber sustantivo de los ciudadanos al momento de cumplir con su obligación tributaria, que tiene como finalidad atender sus necesidades básicas. “Una cultura tributaria que aporte un crecimiento en las contribuciones y que se les dé un buen uso y así captar recursos que de igual manera

¹⁷ Ecuador, *Código Tributario*, Registro Oficial 38, Suplemento, 14 de junio de 2005, art.30.

¹⁸ Alex Riascos Chamba, “La exoneración en materia tributaria, un derecho de favorabilidad al emprendimiento”, *DIALNET*, (2017): 49.

¹⁹ Ecuador, *Ley de Régimen Tributario Interno*, Registro Oficial 463, 17 de noviembre de 2004, art. 10.

sean empleados para el beneficio de los propios individuos que conforman la sociedad”.²⁰

Toda administración tributaria, pretende establecer mecanismos de control y fomentar ámbitos culturales para dar a conocer que la tributación garantiza el desarrollo del país y un estilo de vida digno.

Al existir seguridad jurídica, en aras de garantizar legalidad en la distribución de los recursos provenientes de los contribuyentes y mejorar su calidad de vida, tendrán confianza en cumplir con su obligación tributaria, es por esto que el Estado debe ser quien a través de estrategias y actividades den a conocer a la cultura tributaria con el único fin de concientizar y cumplir con lo establecido en la ley.

Al instaurar el “ Programa de Cultura Tributaria pretende abordar el campo de la educación ciudadana y tributaria, desembocando en la toma de conciencia acerca de lo importante que es tributar para el sostenimiento y desarrollo de nuestro país y de la educación encargada de humanizar y realzar la condición del hombre frente a su realidad local, nacional e internacional”.²¹ Para que la sociedad actúe de manera responsable es importante que el Estado gestione de manera adecuada el gasto público, evitando así la evasión tributaria por parte de los contribuyentes, evasión que no solo perjudica al gobierno sino a la colectividad en general. Al afianzar la cultura tributaria en la educación de los ciudadanos mejoraría la recaudación.

En la sociedad actual, es indispensable realizar la inducción de la cultura tributaria en la educación ecuatoriana, sobre la base de la premisa de que al inculcarle formación en esta área, desde los primeros niveles educativos, bien sea en instituciones públicas o privadas, se estaría contribuyendo a la formación de mejores ciudadanos, porque el pagar impuestos es para muchos ecuatorianos algo ajeno a su personalidad y esto ha conformado un círculo vicioso, donde la carga del financiamiento de los servicios públicos recae básicamente sobre la sociedad.

Para hacer referencia al fortalecimiento de la institucionalidad, la Ley Orgánica de Educación Superior en el Art. 124 responsabiliza a las instituciones de educación superior proporcionar a los egresados de cualquier carrera, el conocimiento efectivo de

²⁰ Rosa Kassandra Villaseca Sarango y Anny del Rosario Benites Gallardo, “cultura tributaria en los estudiantes de la I.E José María Arguedas Altamirano de villa batanes, Piura-Perú. 2019” (Trabajo de investigación, Universidad Nacional de Piura, 2019), 5.

²¹ Luz M. Gómez Gallardo, Julio C. Macedo Buleje, “La difusión de la cultura tributaria y su influencia en el sistema educativo peruano”, *Investigación educativa* 12, n.º 21 (2014): 151, <https://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/educa/article/view/6410/5632>.

los deberes y derechos de los ciudadanos y de la realidad socioeconómica, cultural y ecológica del país.²²

Los recursos que el Estado necesita para cumplir con su obligación constitucional, provienen esencialmente de los tributos pagados por los contribuyentes. El Estado puede apelar a la coerción mediante la presión ejercida por las leyes y en su cumplimiento obligatorio, o a la razón dada por una cultura tributaria con bases sólidas.²³

Es así que, “la cultura tributaria surge de la solidaridad, del sentido de pertenencia, de la noción de corresponsabilidad, de la conciencia de los derechos y responsabilidades, de la vida en comunidad, de la vivencia de valores, de la percepción de beneficios y del estar amparados por una institucionalidad consolidada”.²⁴

Es imprescindible, que la sociedad tenga conocimiento sobre el funcionamiento del sistema tributario, desde los primeros niveles de estudio, tomando en consideración a los organismos competentes encargados de gestionar los ingresos provenientes de los ciudadanos y como gestionan el gasto público, bajo principios éticos y legales.

La Administración tributaria además de precautelar los derechos de los sujetos que contribuyen con el Estado, busca una recaudación rápida y eficaz bajo los parámetros establecidos en la ley, en este sentido el pago de impuestos generara un vínculo entre el gobierno y los ciudadanos, con el único fin de mejorar la calidad de vida de la sociedad.

Aun no logramos una adecuada transformación social ya que como se ha mencionada en líneas anteriores tienen la responsabilidad reposa en las instituciones encargadas, de buscar estrategias que puedan dar soporte al cumplimiento de la obligación tributaria en mayores niveles, beneficiando al fisco con un creciente flujo de recursos y redundando en mejores indicadores de cultura tributaria.

El desconocimiento de la norma es uno de los factores en el incumplimiento de las obligaciones tributarias, que refleja la falta de cultura tributaria, y provoca una brecha fiscal.

²² María F. Yaguache Aguilar, Mariuxi Pardo Cueva y Lupe B. Espejo Jaramillo, “Estrategias para fomentar la cultura tributaria desde la academia. Caso UTPL”, *Revista Killkana Sociales* 2, n.º 3, (2018):147.

²³ María S. Andrade Donoso, Katya G. Cevallos Caza, “Cultura tributaria en el Ecuador y sostenibilidad fiscal”, *Revista ERUDITUS* 1, n.º 1, (2020): 52.

²⁴ Ecuador Servicio de Rentas Internas, “Yo construyo mi Ecuador”, *Servicio de Rentas Internas*, 2016, 28, https://educacion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/09/tribu/Guia_9_EGB.pdf.

4.2. Aspectos atribuibles a los contribuyentes

De acuerdo al artículo 25 del Código Tributario “Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas”.²⁵

Los contribuyentes tienen la obligación con el Estado al cumplir con las disposiciones legales, y estar sujetos a la carga impositiva que la Administración tributaria establece. De esta manera los contribuyentes tienen la retribución por parte del ente rector de precautelar sus derechos. Mientras exista desconocimiento y no se implemente mecanismos de concientizar a los ciudadanos con bases de cultura tributarias, surgirán riesgos de evasión fiscal, y desequilibrio en los recursos del Estado.

Al tener formación sobre cultura tributaria la sociedad adoptaría el compromiso y responsabilidad al momento de cumplir con sus obligaciones tributarias. Generando contribuyentes con valores éticos y morales.

Así como se garantiza el bienestar del contribuyente los mismos tienen sus obligaciones:

Art. 96.- Deberes formales. - Son deberes formales de los contribuyentes o responsables:

1. Cuando lo exijan las leyes, ordenanzas, reglamentos o las disposiciones de la respectiva autoridad de la administración tributaria:
 - a) Inscribirse en los registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios que se operen;
 - b) Solicitar los permisos previos que fueren del caso;
 - c) Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda de curso legal, sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita;
 - d) Presentar las declaraciones que correspondan; y,
 - e) Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.²⁶

Al cumplir los deberes formales como contribuyentes, demuestran su valor ético y moral, con el pago de sus impuestos ayudarán a la sostenibilidad del Estado, gasto público que realizará la Administración tributaria que invierte en las necesidades de la sociedad. No todo el trabajo debe ser del Estado, la sociedad debemos buscar el

²⁵ Ecuador, *Código Tributario*, Registro Oficial, Suplemento No. 38, 14 de junio de 2005, art. 25.

²⁶ *Ibíd.*, 95.

mejoramiento de nuestro porvenir, al contribuir y ser responsables con nuestras obligaciones tributarias.

La necesidad de guiar la conducta del contribuyente, para lograr que este adopte la decisión de cumplir voluntariamente con sus obligaciones tributarias conlleva a que se debe estimular el desarrollo de una educación tributaria en la sociedad a través de los medios de difusión, ya que la conducta humana se puede modificar y educar transformando los aspectos indeseables en productivos y aceptables por el conjunto social.²⁷

Cada gobierno busca instaurar mecanismos para dar a conocer a la cultura tributaria, como la solución para mejorar el sistema tributario, a través de los aportes de los sujetos obligados a cumplir con la carga tributaria y el Estado en reciprocidad mejorará el estilo de vida de los ciudadanos.

Hay varios matices que se deben resaltar. Los ciudadanos al darse cuenta que hay reformas tributarias que sean agresivas contra del contribuyente puede causar malestar, que los obliga a saber más sobre el funcionamiento de los tributos, creando de por sí una cultura tributaria, en base a un problema concreto.

Esto demuestra que efectivamente hay una falta de cultura tributaria de parte de la sociedad y que solo se informan cuando existe una conmoción que afecta a los contribuyentes como tal. Hay una falta de información sobre que hacen con nuestros impuestos, en que los gastan y si hay una adecuada recaudación de conformidad con los principios que rigen el sistema tributario.

Los contribuyentes al no ver mejorar al sector público, como en educación, salud, vías, infraestructura entre otros, seguirán escépticos frente al Estado, en nuestro país han existido reformas tributarias a lo largo de los años, que han causado que los contribuyentes desconfíen de los entes receptores y han optado por la evasión fiscal. El buen manejo de los recursos del Estado conllevará a la aceptación social.

5. Factores que obstaculizan el afianzamiento de la cultura tributaria

Uno de los obstáculos predominantes desde sus inicios para afianzar la cultura tributaria dentro de la sociedad ecuatoriana ha sido el analfabetismo, impidiendo el desarrollo personal y el de su núcleo familiar, ya sea por su situación geográfica,

²⁷ Jorge Bordones Rojas, Carlos Caraballo Torrealba, Johany Guevara Patacón, “Estrategia de concientización para la formación tributaria de los estudiantes de bachillerato en Venezuela”, *Revista de Investigación en Ciencias de la Administración ENFOQUES* 3, n.º 9, (2019): párr. 27.

económica o simplemente por falta de oportunidades. Ecuador a lo largo de los años, a través de campañas de alfabetización ha buscado que los ciudadanos tengan la oportunidad de leer y escribir, y así conocer sus deberes y derechos que tienen frente al Estado, y logren tener acceso a mejores oportunidades para su desarrollo. Como podemos evidenciar en la siguiente gráfica, el analfabetismo se ha ido reduciendo, desde 1990 con el 11,7 %, en el 2001 un 9,0 % y para el 2010 la tasa es de 6,8 %.

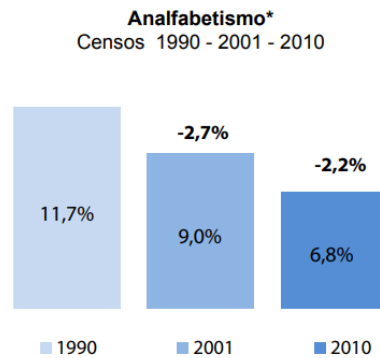


Figura 1. Analfabetismo en el Ecuador según los Censos de 1990, 2001 y 2010
Imagen del Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC)

El Gobierno nacional junto al Ministerio de Educación ha creado el proyecto Todos ABC Campaña de Alfabetización, Educación Básica y Bachillerato “Monseñor Leónidas Proaño”, con el fin de promover la educación de los ecuatorianos que no han tenido oportunidad de haber ingresado al sistema educativo o tengan rezago escolar. Al tener dentro del Estado mecanismos que impulsen el conocimiento de los individuos estamos más cerca de tener ciudadanos con valores que posean una mejor comprensión del sistema tributario.

Es un camino arduo el implementar adecuadamente conciencia dentro de los ciudadanos, buscar el compromiso de cada uno ellos deben ser la prioridad hoy en día del Gobierno, ser transparentes al momento de distribuir sus recursos. Garantizando seguridad jurídica y transformando su calidad de vida. Mecanismos que a corto o largo plazo deben dar resultados favorables dentro del Estado ecuatoriano.

Para que la conciencia tributaria se generalice, se requiere que la población obtenga conocimientos sobre el tema y comprenda la importancia de sus responsabilidades como sujetos pasivos frente al Estado, conociendo sobre los tipos de tributos a los cuales están sujetos a contribuir para que se evite la evasión fiscal y el Gobierno a través de sus organismos de control pueda recaudar de manera total los

tributos para una buena redistribución de los recursos, así como también la buena administración de los mismos.

En la actualidad el Gobierno ecuatoriano debería instrumentar una política fiscal que logre bajar el gasto corriente ya que después de haber eliminado varios subsidios estatales, como el de combustible y por otro lado el alza del petróleo no se ha logrado avizorar un cumplimiento en cuanto a las necesidades del pueblo, tanto es así, que la tasa de desempleo no ha disminuido y por el contrario ha aumentado el trabajo informal, mismo que no cumple con ningún rol tributario para el estado. Otra problemática es la falta de incentivos tributarios, así como campañas para que la ciudadanía cumpla con sus obligaciones tributarias, que como ya lo había mencionado se ha incrementado el trabajo informal y por consiguiente disminuye el ingreso tributario.

Al ser uno de los factores que pone en riesgo la economía de un país, el gobierno deberá implementar todos los medios necesarios para recuperar la confianza de la ciudadanía y lograr un equilibrio en las finanzas públicas. El desajuste financiero es un mal que presentan todos los países y algunos gobiernos para solventar sus necesidades acuden a préstamos internacionales, lo que se pretende con educar tributariamente a una sociedad es para incrementar más contribuyentes responsables y sancionar a los infractores tributarios.

5.1. Efecto de brechas en la cultura tributaria

El gobierno central al igual que los entes públicos acreedores de tributos no se encuentran exentos por la brecha fiscal, constituyendo un desequilibrio en la economía del país. Una afectación ocasionada por aquellos contribuyentes que buscan mecanismos maliciosos para no cumplir con sus obligaciones tributarias, desconfianza hacia los gobiernos de paso o simplemente por desconocimiento. Instaurar mecanismos de control o fortalecer los ya existentes con el objetivo de mermar la brecha fiscal.

Las Brechas tributarias se dan por el funcionamiento errado de los procesos de control por parte de la administración tributaria, lo que afecta tanto a la información como a la recaudación. Es decir, es la discrepancia de las obligaciones fiscales que han cumplido los contribuyentes con el Estado, frente a las obligaciones reales que deberían cumplir los contribuyentes según la normativa interna de las administraciones tributarias.²⁸

Entre las brechas identificadas de los contribuyentes encontramos las siguientes:

²⁸ Lissette Gabriela Coca Paucar, “La facturación electrónica y las brechas tributarias en el cantón Ambato” (Proyecto de Investigación, Universidad Técnica de Ambato, Ecuador, 2020), 86, <https://repositorio.uta.edu.ec/jspui/bitstream/123456789/31384/1/T4803i.pdf>

5.1.1. Brecha de identificación

Identifica si los contribuyentes cumplen con la obligación de presentar su impuesto a la renta de manera oportuna, para el efecto, se pondera el monto que se deja de percibir de los contribuyentes que no presentan sus declaraciones, con base a la cantidad de contribuyentes activos inscritos en el RUC.²⁹

5.1.2. Brecha de inscripción

El cumplimiento de las obligaciones tributarias en el país aún reviste varias dificultades relacionadas, especialmente, con la falta de identificación, ubicación e inscripción de agentes económicos en el Registro Único de Contribuyentes (RUC).³⁰

5.1.3. Brecha de declaración

Se establece de la relación entre el total de contribuyentes gestionables obligados a declarar, respecto a su actividad económica; y, los contribuyentes que, estando obligados, no cumplen con el deber formal de la presentación de sus declaraciones de impuestos.³¹

5.1.4. Brecha de pago

Está determinada por la relación entre el número de declaraciones recibidas no pagadas y el total de declaraciones ingresadas, exclusivamente aquellas declaraciones que generaron valor realizadas por medio de internet.³²

La Administración tributaria persigue cerrar mencionadas brechas, mejorando la eficiencia de su gestión recaudadora, con el fin de que los sujetos pasivos cumplan con las disposiciones legales, permitiendo de esta manera generar recursos suficientes dando sostenibilidad a la renta nacional. Aún estamos en camino de construir contribuyentes responsables con sus cargas impositivas y de instaurar de manera adecuada a la cultura tributaria, que permita que los ciudadanos conozcan de manera oportuna los cambios dentro del sistema tributario y cuál es su funcionamiento. La educación fiscal debe partir desde los funcionarios ya que la negligencia de algunos solo perjudica a los contribuyentes. Se debería crear una seguridad jurídica, además de una unificación de normas, con la finalidad de que la tributación sea más práctica y sencilla para los

²⁹ Jorge Manuel Garrido Andrade y Susana Victoria Riofrío Quilligana, “Dimensionamiento de brechas de evasión tributaria y ponderación del riesgo: Caso Noroccidente de Pichincha”, *REDIB*, vol 2, No 5 (2018): 5.

³⁰ Servicio nacional de Rentas Internas, “Plan Estratégico 2012-2015”, *SRI*, (2012):71.

³¹ *Ibid*, 72.

³² *Ibid*,74.

contribuyentes; todo esto acompañado de información eficaz y eficiente a la población, al ser instaurado desde tempranas edades para generar valores y responsabilidad para el Estado.

Hay varios matices que se deben resaltar. Los ciudadanos al darse cuenta que hay reformas tributarias que son agresivas para el contribuyente provocan malestar, que los obliga a saber más sobre el funcionamiento de los tributos, creando así una cultura tributaria, en base a un problema concreto. Es así, por ejemplo, el impuesto del 2% sobre utilidades brutas para microempresas, fue un impuesto agresivo que generó muchas controversias en contra de los contribuyentes y especialmente para ese grupo de personas que directamente afectaba este impuesto, esto ocurrió porque las personas no estuvieron pendientes de estas reformas tributarias. Ya sea por qué no comprendían cómo funciona el impuesto o porque solo afectaba a un determinado grupo de personas, pero existe una falta de interés en materia tributaria.

Esto demuestra que efectivamente hay una falta de cultura tributaria de parte de la sociedad y que solo se informan cuando existe una conmoción que afecta a los contribuyentes como tal. La falta de información sobre que hacen con nuestros impuestos, en que los gastan y si hay una adecuada recaudación de conformidad con los principios que rigen el sistema tributario.

Ecuador ha tenido constante reformas tributarias y entre ellas El Régimen Simplificado para Emprendedores y Negocios Populares RIMPE, es un decreto contemplado en la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la pandemia Covid-19, implementado desde el presente año 2022, con el objeto de hacer cumplir el pago oportuno del impuesto a la renta, quienes pertenecen al RIMPE por ser personas naturales o jurídicas con ingresos anuales menores a los 300.000 USD, para los emprendedores, o en su defecto personas naturales con ingresos menor a los 20.000 USD para los negocios populares³³, al tener un impacto de este nuevo régimen el desconocimiento de la nueva norma ha generado controversia en los ciudadanos al no saber la forma correcta de pago, aún sigue siendo un reto para el gobierno buscar medios que ayuden a que los ciudadanos comprendan el funcionamiento del RIMPE permitiendo un mejor incremento recaudatorio. Los ciudadanos siguen siendo renuentes

³³ Denny García R, Enrique Looor S, Erika Vera Ch, Fabian Lozada A, “Régimen simplificado para emprendedores y negocios populares. Caso cooperativa “San Ignacio de Loyola”, *Revista Científica*, Vol. 8, núm. 3, (2022), pág. 1210-24.

a estos cambios que solo buscan mejorar la recaudación y mejorar su calidad de vida, es evidente la escasa información que reciben los contribuyentes en los nuevos cambios tributarios que sigue generando desconfianza y por ende mecanismo para no cumplir con sus obligaciones tributarias.

En el plano normativo, pensando en nuevos mecanismos y como lección aprendida de la pandemia recientemente sufrida en el mundo y en el Ecuador, deben establecerse normas que tiendan a exigir la adopción por parte de las Administraciones Tributarias del uso de tecnologías de la información para facilitar al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones (gobierno electrónico), previendo por supuesto la obligación de adoptar al mismo tiempo los mecanismos de seguridad y almacenamiento de la información. Se debe articular ciertas obligaciones de la Administración Tributaria con la normativa prevista en la Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública, para que se construyan desde todas las entidades que recaudan tributos, estadísticas y cifras que faciliten realmente la contraloría social. Creemos que estas medidas, entre otras, deben adoptarse normativamente para generar las obligaciones a las entidades que son sujetos activos de tributos, pues la transparencia en la información pública también representa un aliciente que genera confianza y credibilidad a los contribuyentes y por tanto, anima el cumplimiento de las obligaciones tributarias cuando se tiene la convicción o percepción que se recauda lo que realmente se espera cobrar, en la medida que se debe cobrar y a las personas que se debe cobrar.

6. Niveles de cumplimiento de la imposición a la renta y al valor agregado

6.1. Recaudación

La recaudación tributaria es la principal fuente de ingreso de un país, y la Ley establece a los sujetos que están obligados a pagar los impuestos, ya que a través de sus aportes busca mejorar el desarrollo de la nación, de acuerdo a la consecución establecida por el gobierno.

Sabiendo que la recaudación tributaria da soporte al Estado, ya que, a través de sus fuentes de ingreso, financian los bienes y servicios públicos. Al incentivar a los ciudadanos en su cumplimiento, se garantiza una calidad de vida óptima.

Al tratarse de un análisis que enfoca la cultura tributaria, el dato prevalente en este contexto refiere a la imposición nacional, por ello es útil hacer referencia esencialmente al impuesto a la renta y al impuesto al valor agregado.

Los impuestos antes mencionados son establecidos por la Ley para el cumplimiento de forma obligatoria por parte de sus contribuyentes, generando recursos necesarios para cubrir las necesidades del Estado, cada uno adquiere un rol específico al momento de su recaudación buscando igualdad y un trato justo para sus ciudadanos, el impuesto a la renta al ser directo cumple las necesidades fiscales a través de su recaudación sobre los ingresos que perciben los contribuyentes, mientras que el impuesto al valor agregado es indirecto y grava en cada proceso de producción, distribución de bienes y servicios, impuestos de vital importancia que coadyuban al fortalecimiento y desarrollo del país.

6.1.1. Impuesto a la Renta

El Impuesto a la Renta tuvo su origen con la Misión de Edwin Kemmerer en 1925, misión que elaboró un plan de modernización en la finanzas públicas y privadas en el Ecuador, que incluyó la creación del Banco Central del Ecuador, Contraloría, Dirección de Aduanas entre otras instituciones.³⁴ Con el fin de desarrollar políticas públicas en la elaboración de estrategias para la recaudación de este tipo de tributo hacia la renta personal de los contribuyentes.

La obligación del impuesto recae de manera unilateral en aquel individuo (físico o jurídico) que ha encajado su situación económica personal dentro de los preceptos normativos que configuraran el hecho generador, mismo que conmina al sujeto a contribuir conforme a las disposiciones materiales.³⁵

Según la Ley de Régimen Tributario Interno artículo 2, la renta son:” 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”.³⁶ Es decir que los contribuyentes tienen la obligación de declarar los ingresos obtenidos en su patrimonio de acuerdo a su capacidad de pago, ayudando al

³⁴ Carlos Marx Carrasco, Miguel Acosta Andino, Byron Vásquez, “FISCALIDAD”, *SRI*, tercera edición, (2005): 111.

³⁵ David Constante Torres, “El impuesto a la renta y el autoconsumo” (Tesis de pregrado, Universidad San Francisco, 2010), 12.

³⁶ Ecuador, *Ley de Régimen Tributario Interno*, Registro Oficial 463, Suplemento, 17 de noviembre de 2004, art. 2.

desarrollo del Estado y del cumplimiento de las necesidades públicas. Impuesto directo que grava sobre los ingresos de las personas naturales o jurídicas, tomando en consideración que es progresivo ya que la tasa de tributación aumenta, es decir cuando recibe mayor ingreso, se pagaría al agente de retención un mayor pago de impuestos. La Administración tributaria, ejecuta estos pagos para el condicionamiento social, siendo necesario fortalecer a los contribuyentes con información y la declaración correcta de sus impuestos no sea por obligación sino por un deber cívico.

Ecuador ha tenido grandes transformaciones en la administración tributaria dejando en el pasado la falta de control a la hora de la recaudación, y la escasa información a los contribuyentes generando grandes brechas en la economía del país, situación que estaba a cargo de la Dirección General de Rentas, entidad que no tuvo un gran desempeño, tal vez por un mal direccionamiento o simplemente por el mal uso de sus recursos, situación que llevó crear una institución más efectiva y eficiente, consignado a financiar el presupuesto del Estado, es así, que el Servicio de Rentas Internas entra en vigencia en 1997 acrecentando la inversión estatal destinado a educación, salud, infraestructura entre otras necesidades del país, con un mejor control en las recaudaciones y direccionamiento de sus recursos, Elsa Romolerux de Mena fue la primera Directora del Sri quien recibió un país que pasaba por una crisis económica, en su periodo realizó una reforma administrativa la cual ayudó a frenar la evasión fiscal, teniendo resultados satisfactorios en la recaudación tributaria.

Hoy en día podemos evidenciar que la recaudación del impuesto a la renta ha tenido una creciente respecto a décadas pasadas, cifras que el SRI a través de sus controles ejecutados han recaudado de acuerdo a sus planes estratégicos, aún no se ha logrado la meta que el ente rector persigue, están encaminados a seguir combatiendo y sancionando el mal actuar de ciertas personas.

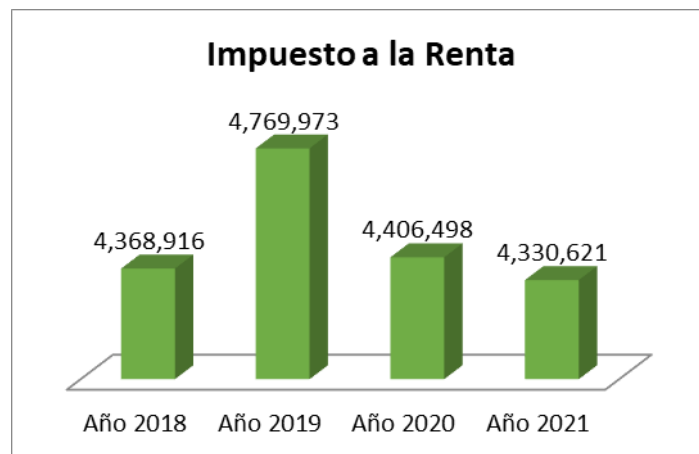


Figura 2. Impuesto a la renta de los años 2018, 2019, 2020 y 2021
Elaboración propia

El Gobierno de forma apacible sigue buscando métodos que coadyuven dentro de la sociedad el interés de los administrados en el deber cumplir con sus cargas impositivas como pudimos evidenciar la poca información, el mal manejo de los recursos ha causado desde décadas pasadas un desconocimiento que ha llevado a los ciudadanos a desconfiar del gobierno por el mal actuar de las instituciones competentes.

Con la cultura tributaria se obtendría niveles favorables en la recaudación, y una sociedad responsable con sus deberes frente al Estado, debemos dejar un lado el buscar medios de ocultamiento de información y cumplir de manera cívica y moral con el Estado, pudiendo salir del subdesarrollo y crecer como sociedad.

6.1.2. Impuesto al valor agregado

Ecuador introdujo el impuesto bajo la denominación IVA mediante reforma tributaria impulsada por el Presidente Rodrigo Borja. En la historia nacional, sus inicios como impuesto a las ventas se remontan al año 1923, cuando el impuesto sobre las ventas minoristas (que luego fue transformado en un impuesto a las transacciones mercantiles y prestación de servicios), se imponía en territorio nacional.³⁷

El art. 52 de la Ley de Régimen Tributario interno manifiesta que el objeto de este impuesto, “es gravar el 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

³⁷ Boris Barrera Crespo, *El IVA en el Ecuador un impuesto acumulativo* (Cuenca: Universidad del Azuay Casa Editora Cuenca, 2017), párr. 3, <https://publicaciones.uazuay.edu.ec/index.php/ceuzuay/catalog/view/46/43/470>.

los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé mencionada Ley”.³⁸ Tomando en consideración que el sujeto activo de este impuesto es el Estado. Administrado por el Servicio de Rentas Internas (SRI).

El impuesto al valor agregado, es un impuesto indirecto ya que no se grava de forma directa a la renta del contribuyente, se gravará al consumo que realice tanto en productos, servicios entre otros. Es uno de los impuestos que en estos últimos años ha tenido una mayor recaudación superando de esta manera al Impuesto a la Renta. Desde 1993 hasta el año 2021, “el impuesto al valor agregado es el tributo que más aportó a los ingresos, en el periodo analizado contribuyó con el 50% de los ingresos totales”.³⁹ Por tanto, este impuesto es de mayor importancia y que su recaudación logra cumplir todas las metas establecidas por parte de la entidad recaudadora como lo podemos evidenciar en la figura tres.

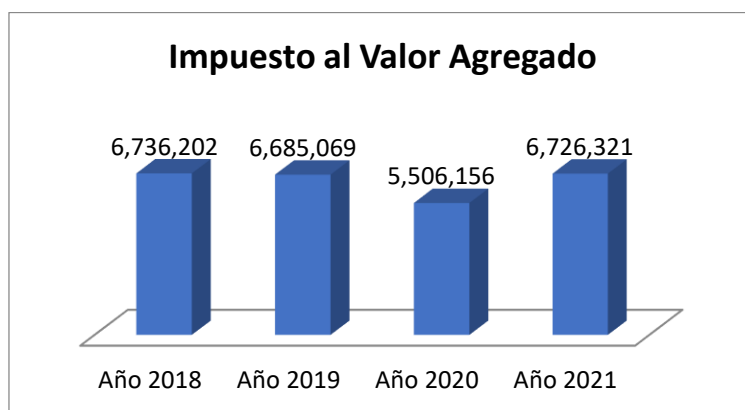


Figura 3. Impuesto al valor agregado de los años 2018, 2019, 2020 y 2021
Elaboración propia

El ingreso obtenido por este impuesto proporcionará recursos al Estado y el mismo se ocupará de mejorar las diversas necesidades del ciudadano. Instaurar conciencia social es un desafío arduo por parte de la Administración tributaria, ya que algunos gobiernos han hecho mal uso de estos recursos, el contribuyente evita cumplir con sus obligaciones, perjudicando al fisco y produciendo una inestabilidad en el país.

Educar a una sociedad ha sido un camino arduo por parte del gobierno, empezando por el incumplimiento y la falta de interés en el actuar de los ciudadanos propiciando un desfinanciamiento en la renta nacional, nos encontramos frente a individuos que pretenden que el gobierno satisfaga sus necesidades pensando que toda

³⁸ Ecuador, *Ley de Régimen Tributario Interno*, Registro Oficial 463, Suplemento, 17 de noviembre de 2004, art. 52.

³⁹ Wilson Jácome, “Recaudación del impuesto en el Ecuador 2018-2020”, *Revista Qualitas* 22, n.º 22 (2021): 31, <https://revistas.unibe.edu.ec/index.php/qualitas/article/view/103/137>.

la responsabilidad es del mismo ente rector. Afianzar la cultura tributaria seguirá siendo un desafío para lograr cumplir con las metas establecidas, y construir ciudadanos responsables con sus obligaciones tributarias.

7. Evasión

Como hemos hablado en líneas anteriores la recaudación tributaria en nuestro país es la columna vertebral para la sostenibilidad y desarrollo del Estado, aún estamos lejos de erradicar el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, que derivan altos niveles de evasión, provocando un desequilibrio en la renta nacional.

La evasión no solo se puede cometer por estrategias fraudulentas, sino por desconocimiento de los ciudadanos respecto al funcionamiento del sistema tributario o por desconfianza en el mal manejo de los recursos por parte del Estado. Enfatizando la importancia de la cultura tributaria, como mecanismo que se debe instaurar en la sociedad desde edades tempranas, haciendo conciencia que tributar no es una obligación sino un deber como ciudadanos.

Esta elevada evasión afecta al sistema tributario y obstaculiza el cumplimiento de los objetivos del Estado. Con ello se ha provocado que el Gobierno tenga que recurrir a deudas nacionales e internacionales, para poder contar con los recursos necesarios para financiar servicios públicos.⁴⁰

El Servicio de Rentas Internas, al ser una institución que administra los impuestos destinados al mejoramiento social, también busca estrategias para combatir la evasión fiscal que no afecte a las finanzas públicas. Al ser un acto ilegal cometido por el contribuyente al evadir los impuestos establecidos por la ley, surge una lucha constante por parte del gobierno para erradicar la falta de conciencia ciudadana. Por medio de la cultura tributaria se debe lograr la responsabilidad y valor ético, que permita cumplir de manera legal y oportuna sus obligaciones.

Al igual que el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y al ser la entidad que regula las importaciones y exportaciones que realiza el país, enfocados en mejorar el comercio exterior no se encuentra exento del incumplimiento que realizan ciertas

⁴⁰ Girandys Vasquez, “Evasión de la realidad y evasión de la responsabilidad, igual a evasión fiscal”, *acento*, 10 de febrero de 2022, <https://acento.com.do/opinion/evasion-de-la-realidad-y-evasion-de-la-responsabilidad-igual-a-evasion-fiscal-9031506.html>.

personas vulnerando a las normas establecidas y evadiendo de forma maliciosa sus obligaciones.

La defraudación aduanera es la evasión dolosa, que puede ser total o parcial en el pago de tributos y perjudique a la administración aduanera al momento de su recaudación y los que incurrieren en este delito serán sancionados con penas privativas y pagos establecidos en la ley, si realizan cualquiera de los siguientes actos:

1. Importe o exporte mercancías con documentos falsos o adulterados para cambiar el valor, calidad, cantidad, peso, especie, antigüedad, origen u otras características como marcas, códigos, series, modelos; en el presente caso el ejercicio de la acción penal no depende de cuestiones prejudiciales cuya decisión compete al fuero civil.
2. Simule una operación de comercio exterior con la finalidad de obtener un incentivo o beneficio económico total o parcial o de cualquier otra índole.
3. No declare la cantidad correcta de mercancías.
4. Oculte dentro de mercancías declaradas otras mercancías sujetas a declaración.
5. Obtenga indebidamente la liberación o reducción de tributos al comercio exterior en mercancías que según la Ley no cumplan con los requisitos para gozar de tales beneficios.
6. Induzca, por cualquier medio, al error a la administración aduanera en la devolución condicionada de tributos.
7. Sobrevalorar o subvalorar, por cualquier medio, el valor de las mercancías.⁴¹

El contrabando es otro de los factores que perjudica al comercio exterior y está tipificado como delito de acuerdo al Código Orgánico Integral Penal, art. 301. La persona que, para evadir el control y vigilancia aduanera sobre mercancías, realice uno o más de los siguientes actos:

1. El partícipe del delito sea servidora o servidor público, que en ejercicio o en ocasión de sus funciones abusa de su cargo.
2. El partícipe del delito sea agente afianzado de aduanas o un operador económico autorizado, que en ejercicio o en ocasión de dicha calidad abusa de ella.
3. Se evite el descubrimiento del delito, se dificulte u obstruya la incautación, la retención provisional, la inmovilización y el comiso de la mercancía objeto material del delito, mediante el empleo de violencia, intimidación o fuerza.
4. Se haga figurar como destinatarios o proveedores a personas naturales o jurídicas inexistentes o se declare domicilios falsos en los documentos y trámites referentes a los regímenes aduaneros.
5. Los tributos causados de las mercancías sea superior a trescientos salarios básicos unificados del trabajador en general.
6. Las mercancías objeto del delito sean falsificadas o se les atribuya un lugar de fabricación distinto al real, con el fin de beneficiarse de preferencias arancelarias o beneficios en materia de origen.⁴²

⁴¹ Ecuador, *Código Orgánico Integral Penal*, Registro Oficial 180, Suplemento, 10 de febrero de 2014, art. 299.

⁴² *Ibíd.*, art. 301.

Otro de los obstáculos para una adecuada recaudación es la elusión tributaria el contribuyente de forma lícita logra evitar el pago de sus tributos exigido por la ley, utilizando formas jurídicas admitidas, estrategias de ocultamiento, y su cometimiento no figura como fraude o delito, produciendo un menor recaudo causando afectación a la renta nacional y aquellos sectores que necesitan atención.

Cuando hablamos de elusión, debemos entender a aquella figura jurídica que permite al contribuyente tratar de evitar que se realice el hecho imponible, con la finalidad de no pagar los tributos o abaratar los costos tributarios, procurando para ello forzar alguna figura jurídica establecida en las leyes.⁴³

Se considera a los paraísos fiscales como un acto de elusión tributaria ya que son: “aquellos países con los cuales no existe un intercambio efectivo de información de ningún tipo y que además poseen ciertas leyes tributarias favorables para la inversión “. ⁴⁴ Es decir que ciertos individuos llevan su dinero a estos paraísos y no declaran en el país de origen, las tasas que se aplican en estos paraísos son de baja imposición tributaria. Es una manera de no declarar honestamente ingresos adquiridos en el país, prefiriendo direccionar a lugares que benefician sus intereses económicos afectando a los organismos de control.

Tanto la evasión como la elusión tributaria ocasionan el mismo desequilibrio en las finanzas públicas del país, al realizar sus declaraciones muy por debajo de su situación real, su forma de actuar es estructurada para este cometimiento de delito.

Nuestro grado de cultura tributaria todavía se encuentra por debajo del nivel que aspiramos como sociedad porque aún son altos los índices de evasión y existe todavía un elevado grado de incumplimiento voluntario. Ya que la sociedad no encuentra legitimidad en el cumplimiento tributario por considerar que los mismos no son necesarios o por considerar que no los deben pagar. Como podemos evidenciar el mal accionar de ciertas personas conlleva a cometer delitos los cuales serán sancionados por parte de las entidades encargadas.

⁴³ José Luis Chávez Chávez, “Los paraísos fiscales y su impacto global en América Latina (México)”, *Revista CIMEXUS* 9, n.º 2 (2014): 18.

⁴⁴ María Álvarez Fernández, “Los paraísos fiscales: un análisis de su influencia en España” (tesis, Universidad de León, 2015), 9.

Capítulo segundo

Postulados que fundamentan la cultura tributaria

El Gobierno ecuatoriano garantiza a los ciudadanos seguridad a las pretensiones tributarias. Es por esto que es necesaria la aplicación de los principios constitucionales, y dar cumplimiento a la norma jurídica, precautelando la integridad de la sociedad frente al Estado, los contribuyentes a su vez son responsables de cumplir con la carga impositiva que ayuda a la sostenibilidad del gasto público.

La importancia de una correcta tributación por parte de los contribuyentes radica en un mejor desarrollo del Estado puesto que, la Hacienda Pública se encargará de redistribuir estos tributos y satisfacer las necesidades de sus administrados. Es, por tanto, que no solo se necesita una correcta normativa para el adecuado funcionamiento de un sistema, sino que exista desde la raíz una cultura tributaria, en los términos analizados en líneas anteriores, la cual se debe ir alimentado constantemente.

Es tarea del legislador y del poder ejecutivo prever posibles fallos en los sistemas, por tanto, dividir esta carga en diferentes instituciones se convierte en algo necesario, y hacer nexos con instituciones públicas o privadas es una llave fundamental para solidificar la base normativa del Estado, puesto que la enseñanza impartida a su sociedad se traslada a un pueblo más cooperativo. Trasladado al ámbito tributario se convertiría en impartir respeto a los deberes que se tiene como ciudadano, al sentido de compartir con el prójimo y no solamente un temor al castigo de la ley.

La cultura tributaria también se encuentra asociada al cumplimiento estricto de los principios que sustentan la tributación, en este contexto se visibilizan de manera especial los principios de generalidad, igualdad y capacidad contributiva, cuyo estudio correlacionado con la referida noción hacen parte de esta investigación.

1. Principio de generalidad

Este principio aplica a la carga tributaria que deben soportar todos los ciudadanos, sin que nadie este exento de esta obligación, dando cumplimiento a lo establecido en la ley.

La Administración tributaria no busca perjudicar al contribuyente, que cuyos ingresos no son iguales que el resto de los ciudadanos. Su carga impositiva será de acuerdo a su capacidad económica, a fin de no perjudicar a la renta nacional.

La tributación es el pilar fundamental de un Estado, ya que busca el bienestar de la colectividad, se debe aplicar una oportuna y adecuada educación fiscal sobre el tema, que genere conciencia moral y valor ético, tanto para los encargados del gasto público como para los ciudadanos, al ver un inadecuado direccionamiento de la recaudación tributaria conllevaría a mecanismos de evasión fiscal.

El Estado tiene la potestad para cobrar los impuestos establecidos y necesarios para el gasto público. Y hacer que todos los que generen ingresos cumplan su obligación tributaria. En todo sistema de gobierno debe prevalecer la justicia tributaria y que la carga impositiva sea justa y su reparto equitativo.

Al optimizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias el gobierno estableció principios que se sujeten a las necesidades de los individuos, la generalidad no vulnera la economía de la sociedad ni exenta a los mismos. Busca establecer un sistema tributario justo que cumpla con lo establecido en la norma. Vinculando a la cultura tributaria como un plan estratégico para dar a conocer a los administrados sus deberes frente al Estado y optimizar de esta manera el pago voluntario y tratar de erradicar la evasión fiscal.

2. Principio de igualdad

Frente al Estado todos los individuos serán tratados de manera igualitaria sin distinciones, de raza, sexo, religión etc. Dentro del sistema tributario la igualdad tiene un vínculo jurídico-tributario, es decir, que todos deben contribuir para el sostenimiento del gasto público, los contribuyentes deben ser tratados de igual manera y su tributación debe estar acorde a su capacidad económica.

En efecto, el principio de igualdad ante la ley (incluida la ley tributaria) impone al legislador el deber de dispensar un mismo tratamiento a quienes se encuentran en situaciones jurídicas iguales, con prohibición de toda distinción arbitraria; lo anterior no implica la prohibición de establecer tratamientos técnicos desiguales en el sostenimiento de las cargas tributarias.⁴⁵

⁴⁵ Patricia Toledo Zúñiga, "Igualdad tributaria: reconstrucción racional de la jurisprudencia constitucional española", *Revista de Derecho* 31, n.º 1 (2018): 257.

Al hablar de igualdad no existe el mismo trato al momento de pagar las obligaciones tributarias, ya que los individuos pagan al fisco de acuerdo a su capacidad económica. Pudiendo catalogar que la igualdad radica en la seguridad jurídica que imparte el Estado garantizando un trato justo que no vulnere sus derechos recibiendo los mismos beneficios que el resto de ciudadanos. Es así, que al tener conocimientos de cultura tributaria se podría entender que no todos están sujetos a la misma carga impositiva

El principio de igualdad, es trascendental para la consecución de los objetivos de un Estado de Derechos, sobre todo el de garantizar igualdad a todos ciudadanos, especialmente de los grupos llamados vulnerables.⁴⁶

Al ser una sociedad igualitaria ante la ley, poseerán las mismas garantías y oportunidades de los poderes públicos, y su carga tributaria no será superior a su realidad económica, asumiendo un trato de igualdad, y sin discriminación por parte del Estado.

El cumplimiento tributario es una oportunidad para que los individuos concienticen, que la Ley precautela sus derechos al momento de pagar sus obligaciones tributarias de acuerdo a su capacidad económica y estén apartados de cometer métodos fraudulentos al cumplir con sus deberes como contribuyentes. Se debería realizar campañas masivas y dar a conocer a la cultura tributaria como un instrumento esencial en el desarrollo del país, garantizando a corto y largo plazo un estilo de vida primordial y no únicamente en aumentar el capital de un gobierno.

3. Principio de capacidad contributiva

La capacidad contributiva es la aptitud de una persona de ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias en tanto es llamada a financiar el gasto público por la revelación de manifestaciones de riqueza (capacidad económica) que, ponderadas por la política legislativa, son elevadas al rango de categoría imponible. Nuestra tesis es que la capacidad contributiva justifica la autonomía estructural del derecho tributario y financiero.⁴⁷

⁴⁶ Andrea Gabriela Zuleta Sánchez, “El principio de igualdad y no discriminación analizado desde la figura de la mujer como sujeto de derechos”, *RES NON VERBA REVISTA CIENTÍFICA* 9, n.º 2 (2019): 1-14.

⁴⁷ Alberto Tarsitano, “El Principio de Capacidad Contributiva como Fundamento de la Constitución Financiera Una Visión Doctrinaria y Jurisprudencial”, *Revista Derecho y Sociedad* 43 (2014): 121, <http://www.albertotarsitano.com/fiscalidad%20internacional/El%20pp%20de%20capacidad%20como%20fundamento%20de%20la%20constitucion%20financiera.pdf>.

La capacidad contributiva es el sustento de la tributación, se mide de acuerdo a la capacidad económica del sujeto pasivo, es por esto, que el legislador debe adecuar la carga impositiva de manera que no afecte al entorno del contribuyente.

A través de la norma legal se crean principios, que se acoplen a la situación económica de los ciudadanos, dando origen al vínculo jurídico.

“El principio de capacidad contributiva nace de la necesidad de contribuir al gasto público y principio de igualdad de las cargas públicas, es deber de todo ciudadano de contribuir en la medida de sus posibilidades al financiamiento de los gastos en que incurre el Estado”.⁴⁸ El Estado delimita al contribuyente para que su tributación sea de acuerdo a sus ingresos económicos, que vendría a financiar el gasto público. El legislador al momento de aplicar la norma tributaria, actúa de manera justa y equitativa, sin perjuicio de sus atribuciones.

Al existir un vínculo con el principio de generalidad en que todos deben contribuir con el Estado para generar el gasto público, la capacidad contributiva expresa que todos los ciudadanos están obligados a tributar de acuerdo a su economía, dos principios que se complementan y resguardan el patrimonio de los contribuyentes.

No todos los contribuyentes pueden soportar la misma carga tributaria, pero deben cumplir sus obligaciones frente al Estado de acuerdo a los ingresos que perciben, aquí podemos indicar que existen ciertos grupos que ocultan información con el fin de aportar lo mínimo y eso genera un perjuicio para el gasto público. Las entidades encargadas de las recaudaciones tributarias deben poner en marcha controles que ayuden a evitar este tipo de ilícitos que no solo perjudica al gobierno sino al país en general.

La ineficiencia recaudatoria comporta en un sentido amplio la inobservancia de esos principios, aunque las causas de esa ineficiencia son diversas. En el caso de los GAD municipales, por ejemplo, por hablar solamente del impuesto predial que es uno de los rubros de ingresos más importantes para el presupuesto municipal, cuando el catastro no se encuentra actualizado o el inventario de los bienes inmuebles no está levantado de forma correcta o no se facilitan los medios para hacer los pagos, entre otras, la ineficiencia recaudatoria se incrementa pues las causas antes identificadas conllevan a dificultades en las labores de cobro y eso genera inequidades, lo que implica

⁴⁸ Pablo Jesús Rea Ibarra, “Análisis sobre el posible efecto económico negativo en utilidades del sujeto pasivo, como consecuencia de un sistema tarifario débil del impuesto de patente municipal” (Tesis Maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2016), 34, <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/4858/1/T1869-MT-Rea-Analisis.pdf>.

que sujetos pasivos que tienen capacidad de pago y que están obligados a pagar no lo hagan (inobservancia del principio de capacidad contributiva y de generalidad) y que sujetos en igual o similar situación respecto al tributo, cumplan cuando otros incumplen (inobservancia del principio de igualdad material).

Nos encontramos frente a una sociedad que aún desconoce que es cultura tributaria, tal vez por no haber una correcta difusión o simplemente por falta de interés. Desde los primeros niveles de estudio se debería incorporar este tema que es tan necesario para el desarrollo del país, y poder cumplir todas las necesidades de los ciudadanos al verse reflejado en su calidad de vida.

Capítulo tercero

Fortalecimiento de la cultura tributaria en el Derecho comparado

1. Experiencia española

España inicia con un sistema tributario organizado dentro de su territorio en 1845, año en que Alejandro Mon y Ramon Santillán impulsan una reforma que unifica fiscalmente todo el territorio nacional, aumentando su recaudación. Con mencionada reforma se produjo una transformación en su administración, ya que provocaba un atraso en el desarrollo del país y en la calidad de vida de los ciudadanos.⁴⁹

El sistema tributario de España, al igual que el resto de los países cuenta con un conjunto de tributos que son necesarios para la sostenibilidad del país y el desarrollo de la sociedad. Es así, que la hacienda pública se divide por el Estado que sus tributos son emanados mediante Ley, mientras que las Comunidades Autónomas y los Entes Locales, pueden crear y exigir de acuerdo a lo estipulado en la Ley y la Constitución.

Todos los ciudadanos deberán contribuir con los impuestos establecidos en la Ley, y la administración competente dispondrá de estos recursos para el financiamiento del gasto público. La Constitución española en su artículo 33 nos señala que, el Estado es el único que tiene la potestad para establecer los tributos. Los ciudadanos como tal deben cumplir con sus cargas impositivas.

En España, el gasto público es financiado principalmente a través de tributos que son exigidos a los ciudadanos independientemente de las prestaciones que tales ciudadanos obtienen de los entes públicos. No obstante, también existen servicios públicos que se financian a través de los tributos que pagan los usuarios de tales servicios.⁵⁰

España, al igual que Ecuador, ha tenido reformas tributarias a lo largo de los años, con el fin de buscar mejorar la recaudación a través de sus impuestos, basados en principios constitucionales que no vulneren la estabilidad de los ciudadanos, la administración fiscal procura mejorar la calidad de vida de los contribuyentes, a través de recursos para cubrir sus necesidades que son exigidos cada día. Pero no está apartado

⁴⁹ Isabel Álvarez- Blásquez Ponce, “La organización y financiación del sistema tributario español” (Trabajo final de Master, Colegio Universitario de Estudios Financiero, 2018), 5, https://biblioteca.cunef.edu/files/documentos/TFM_MUAPA_2018-3.pdf.

⁵⁰ Diego González Ortiz, “Introducción a la fiscalidad empresarial” (Universitat Jaume I):13, <https://www.studocu.com/en-us/document/pontificia-universidad-catolica-de-valparaiso/contabilidad-1/introduccion-a-la-fiscalidad-empresarial/13409761?origin=home-recent-1>.

de las actuaciones maliciosas de algunos individuos al momento de pagar sus impuestos, ya que, a través del fraude fiscal, ocultan sus ingresos, bienes, etc.

A través de su Constitución, establece que todos los sujetos pasivos deben cumplir con su carga tributaria, para el sostenimiento del gasto público de manera equitativa y justa. Protegidos bajo principios constitucionales que resguardan su economía al momento de tributar prevaleciendo su capacidad económica. Así, a través de derechos y garantías con el fin de mejorar sustancialmente el sistema tributario y combatir la brecha económica que inestabiliza el desarrollo del país.

El incumplimiento fiscal, no es otra cosa que falta de cultura tributaria, concientizar a una sociedad no es tarea fácil por parte de la administración. España trata de instaurar mecanismos en la educación de sus ciudadanos, para que tengan conciencia ética y moral, para forjar una sociedad con principios y valores, que deben ser reflejados al momento de sus contribuciones frente al Estado.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria, complementó en la educación española el Programa Cívico- Tributario, apostando a corto y largo plazo el cumplimiento fiscal responsable. Considerando que no todos los ciudadanos están prestos para cumplir sus obligaciones tributarias. La Agencia mencionada en líneas anteriores tiene como objetivo, hacer que los sujetos llamados a contribuir cumplan con su carga impositiva y corregir a su vez el mal accionar de aquellos que no se sujetan a sus disposiciones, a través de sus leyes tributarias.

Al instaurar una correcta educación tributaria, garantiza ciudadanos con valores y principios éticos, tributar no sería una obligación sino un deber cívico. Algunos gobiernos de paso han inestabilizado la confianza de sus ciudadanos, al no ver reflejados sus pagos de impuestos en el mejoramiento de sus necesidades básicas.

El desconocimiento del tipo de tributos que existen y la destinación de los mismos es otro de los factores de incumplimiento de los contribuyentes. Es necesario un esfuerzo por parte de la Administración, para informar a la colectividad el compromiso que tienen frente al Estado y confiar que la correcta distribución del gasto público mejore la estabilidad de los ciudadanos.

2. Experiencia colombiana

El origen de los impuestos en Colombia se encuentra en las culturas indígenas, que debían pagar una especie de tributo a sus caciques de acuerdo a lo que producían. Esto significa que parte de cultivos como papa, yuca o maíz debían ser entregados a los líderes indígenas.⁵¹

El funcionamiento de un Estado, se basa en el cumplimiento de los tributos generados por los contribuyentes y establecidos mediante la Ley, que pretende generar una mayor recaudación tributaria que coadyube las necesidades de sus administrados, a través de principios constitucionales que garantizan fortalecer la seguridad jurídica mediante su aplicación; La Administración pública cumple la función de cobrar los tributos a través de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (Dian), y otros organismos competentes, con el fin de gestionar el gasto público que busca equidad y equilibrio dentro de la sociedad.

La Constitución colombiana, es muy clara en manifestar que todos los ciudadanos deben contribuir con el Estado, a fin de, financiar el gasto público, tanto personas naturales como jurídicas están obligadas a soportar la carga impositiva y el Estado a su vez garantiza eficiencia tributaria, precautelando la economía del ciudadano y su pago sea de acuerdo a su capacidad económica.

La sociedad colombiana ha tenido una transformación dentro de su sistema tributario con reformas que han producido un desequilibrio dentro de la sociedad por el mal manejo de los recursos económicos. Causando evasión fiscal por parte de los ciudadanos, como respuesta que el sistema tributario no garantiza una adecuada recaudación de los tributos.

Para lograr una adecuada recaudación tributaria, los contribuyentes deberán ver un mejoramiento en su entorno tanto en seguridad, salud, educación, infraestructura entre otros, como garantía que la Administración distribuirá los recursos necesarios para su desarrollo de manera justa y eficaz. Los gobiernos de paso deben cumplir con la justicia tributaria, sin vulnerar a las personas que generen una actividad económica baja, ni beneficiar aquellos que sus ingresos sean elevados.

Como se ha identificado en este trabajo de investigación, Colombia al no estar ajeno a ello, uno de los factores que inestabiliza a la economía de un país es la falta de

⁵¹ Tatiana Arango, “Estos son los Datos Cocteleros sobre la historia de los impuestos en Colombia”, *La República*, 12 de agosto de 2021, párr. 1, <https://www.larepublica.co/economia/los-datos-cocteleros-sobre-la-historia-de-los-impuestos-en-colombia-3216002>.

compromiso de los ciudadanos al evadir sus impuestos o al desconocimiento de los mismos. Al propender como mecanismo a la cultura tributaria dentro de la sociedad, estimularía a los sujetos a contribuir con el Estado generando un crecimiento cultural y económico.

Por su parte, las administraciones encargadas deben seguir instaurando e incentivando a la sociedad el deber de cumplir con sus obligaciones tributarias, es por ello que Colombia ya tiene un precedente al dar a conocer a los ciudadanos un proyecto llamado Cultura Ciudadana que nació en Bogotá, con el propósito de atender las necesidades e instaurar conocimientos esenciales para mejorar la política fiscal.

3. Experiencia chilena

Chile, al igual que el resto de países, ha generado un sinnúmero de reformas dentro de su sistema tributario, a causa de ineficiencia en la estructura y administración de sus impuestos directos e indirectos, provocando afectación a la renta del Estado. Al existir controles de fiscalización frenaría la brecha fiscal, mejorando la recaudación y protegiendo los derechos y garantías de los chilenos.

La Administración, tiene la responsabilidad de aplicar de manera eficaz y efectiva sus disposiciones tributarias acorde al mandato legal. De manera que la recaudación de impuestos conlleve al mejoramiento de las necesidades de la colectividad.

El cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes necesita un manejo adecuado por parte de los organismos de la administración pública, es por ello que se crea el Servicio de Impuestos Internos (SII), con el objetivo de controlar y asegurar el cumplimiento tributario, fiscalizar conforme a derecho y dar seguimiento para erradicar la evasión fiscal, además de otros mecanismos artificiosos que alteran a la economía nacional.

Para que exista una adecuada tributación, es necesario que los organismos encargados den a conocer los beneficios que recibirán por parte del Estado y que la distribución de sus ingresos mejorara su calidad de vida, cumpliendo la norma jurídica y sancionando a aquellos que contravengan con la Administración tributaria.

De esta manera la norma constitucional es la encargada de asegurar que se cumpla con lo previsto en su artículo 19, numeral 20°:

La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas.

En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.

Los tributos que se recauden, cualquiera que sea su naturaleza, ingresarán al patrimonio de la Nación y no podrán estar afectos a un destino determinado.

Sin embargo, la ley podrá autorizar que determinados tributos puedan estar afectados a fines propios de la defensa nacional. Asimismo, podrá autorizar que los que gravan actividades o bienes que tengan una clara identificación regional o local puedan ser aplicados, dentro de los marcos que la misma ley señale, por las autoridades regionales o comunales para el financiamiento de obras de desarrollo.⁵²

Como se mencionó en líneas anteriores el Sistema de Impuestos Internos (SII), no se encarga únicamente de controlar el ingreso de los tributos. Es así, que mediante su página web da a conocer temas concernientes a tributación, que tienen acceso todos los ciudadanos y pretende que asuman su responsabilidad y adopten una adecuada cultura tributaria.

El afianzamiento sobre cultura tributaria en Chile es necesario, no por estimular el crecimiento de la economía ni beneficiar al Estado, al tener cultura dentro de la sociedad es un privilegio que, a corto, mediano y largo plazo, desarrolla un vínculo entre la administración y sus administrados, promoviendo el cumplimiento de sus obligaciones no solo económicas, sino como una sociedad responsable que enfrentaría cualquier adversidad que pueda ocurrir dentro de su país.

Al recurrir a estrategias que fortalezca la conciencia de los ciudadanos de manera anticipada, el gasto público cumpliría con todas las necesidades que exigen los ciudadanos, aún existen personas que quieren beneficiarse del recaudo del Estado. Chile busca frenar la brecha fiscal a través de proyectos de ley, que mejoren el sistema tributario y exista un equilibrio en la sociedad.

⁵² Chile, *Constitución Política de la República*, Decreto Supremo 1150, 21 de octubre de 1980, art. 19. 20°https://www.oas.org/dil/esp/constitucion_chile.pdf.

Conclusiones y recomendaciones

Conclusiones

Se puede concluir que la cultura tributaria aún se encuentra lejos de ser instaurada de mejor manera dentro de la sociedad, se ha podido reflejar brechas al momento de la recaudación, ocasionado por el mal direccionamiento de los recursos, y la falta de información por parte de los entes encargados, generando desconfianza en los contribuyentes.

Dentro de la sociedad se debe instaurar mecanismos que den a conocer a la tributación como el pilar de la sostenibilidad del Estado y mejorar las necesidades de sus habitantes, formando ciudadanos consientes y responsables con sus obligaciones tributarias. El conocimiento dentro de la sociedad es fundamental eso conllevaría a salir del subdesarrollo que se encuentra el país.

El Gobierno debe partir con el cumplimiento de sus funciones y el mejorar la calidad de vida de los ciudadanos, tanto en salud, educación, infraestructura entre otros beneficios, lo cual producirá un cambio favorable por parte de los contribuyentes al ver que sus contribuciones están distribuidas adecuadamente. La desconfianza ha sido uno de los factores que han perjudicado a la renta nacional, y el mal accionar de algunos ciudadanos que de manera fraudulenta evaden su cumplimiento tributario.

Educar a una sociedad no es tarea fácil y si somos conscientes no debemos esperar que el Gobierno cumpla a carta cabal nuestras necesidades si existen ciudadanos que evaden su responsabilidad. La educación debe partir desde nuestros hogares formando individuos prestos para cumplir de manera cívica y moral con el Estado.

En la aplicación de los principios de generalidad, igualdad y capacidad contributiva la norma es clara al manifestar los derechos y obligaciones que contraen todos los ciudadanos dentro del territorio nacional, garantizando seguridad jurídica siempre y cuando cumplan con las disposición legal y no estén sujetos a perjudicar la renta nacional como es el caso de los contribuyente que tratan de pagar menos impuestos, manipulan sus estados contables y cuando hay una determinación tributaria se verifica que el contribuyente tiene rubros incompletos que no justifican el pago de los impuestos.

Ahora bien, cuando hablamos en materia de imposición, la administración tributaria, ya sea central o seccional pueden generar falencias que afectan a la aplicación de estos principios tributarios. Por ejemplo, negligencia de los funcionarios públicos por no realizar correctamente su trabajo en la recaudación de impuestos puede afectar los principios de igualdad material o capacidad contributiva, ya que, esta negligencia recae en una o varias personas, siendo injusta una aplicación sancionatoria para el contribuyente.

Es por esto que la normativa tributaria debe ser más estable y no cambiar permanentemente, ya que dichos cambios no fomentan la cultura tributaria al causar falta de certezas en la sociedad. Además de aplicar un sistema educativo liderado por tributaritas que sepan enseñar la esencia de los impuestos, desde sus existencias hasta su importancia en la sociedad, en que nos ayudan como administrados y como debemos pagarlos. Así inculcamos a que las nuevas generaciones puedan tener una mejor cultura tributaria.

Tenemos grandes referentes que han buscado erradicar el desconocimiento del sistema tributario dentro de la sociedad, como es España, Colombia, Chile persiguen el mismo objetivo construir ciudadanos con valores que cumplan con sus obligaciones tributarias, obteniendo los recursos necesarios para mejorar su calidad de vida.

Recomendaciones

Al analizar la cultura tributaria en el desarrollo de esta investigación se pudo evidenciar falencias dentro de la sociedad ecuatoriana, por el desconocimiento de la importancia de cumplir con la carga impositiva llevando al Estado a tener un desbalance en sus finanzas al momento de recaudar los tributos. Se debe impartir campañas de difusión cubriendo todas las regiones del Ecuador llevando información del deber de contribuir y los beneficios que tienen como ciudadanos. La mala administración de algunos gobiernos ha generado desconfianza en algunos sectores y han preferido no pagar sus obligaciones tributarias. La necesidad de crear proyectos que incentive al contribuyente a pagar de forma voluntaria es responsabilidad del Estado al educar a sus ciudadanos y ver que sus aportes van mejorando su calidad de vida.

En el plano normativo, pensando en nuevos mecanismos y como lección aprendida de la pandemia recientemente sufrida en el mundo y en el Ecuador, deben establecerse normas que tiendan a exigir la adopción por parte de las Administraciones Tributarias del uso de tecnologías de la información para facilitar al contribuyente el

cumplimiento de sus obligaciones (gobierno electrónico), previendo por supuesto la obligación de adoptar al mismo tiempo los mecanismos de seguridad y almacenamiento de la información.

Además, la adopción de sistemas y uso de las tecnologías en los procesos tributarios (declaraciones, trámites, facilidades de pago, permisos o licencias, etc) permite transparentar la gestión pública y facilita el control y evaluación externo de los mismos.

Estas medidas, entre otras, deben adoptarse normativamente para generar las obligaciones a las entidades que son sujetos activos de tributos, pues la transparencia en la información pública también representa un aliciente que genera confianza y credibilidad a los contribuyentes y por tanto, anima el cumplimiento de las obligaciones tributarias cuando se tiene la convicción o percepción que se recauda lo que realmente se espera cobrar, en la medida que se debe cobrar y a las personas que se debe cobrar.

En este contexto, es razonable pensar que la ausencia de cultura tributaria entendida como el grado de responsabilidad que una sociedad registra en un momento dado respecto al cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias, pueda tener alguna correlación con la evasión fiscal, pero sería necesario medir y construir indicadores asociados a la cultura tributaria que permitan identificar cuál de las hipótesis o supuestos posibles conlleva (en sentido amplio) a los integrantes de una sociedad a evadir en mayor grado sus tributos, pues la cultura tributaria es un concepto amplio que se debe evaluar desde varias vertientes del Estado.

Otro punto muy importante es que debemos investigar nuestra función dentro de la sociedad ecuatoriana ya que tenemos derechos por esta razón estamos en la obligación de ser recíprocos y no esperar que el gobierno resuelva todas nuestras necesidades. En la actualidad tenemos acceso a plataformas que nos permiten ir más allá de nuestro conocimiento y estar al día con los acontecimientos que pasan a nivel mundial, tanto la sociedad como el gobierno deben tener el compromiso de buscar soluciones que ayuden a combatir la falta de responsabilidad de algunos ciudadanos que con su mal actuar perjudican a todo un país.

Bibliografía

- Aguirre Estrella, Jennifer Pamela. “La cultura tributaria y su incidencia en el cumplimiento de sus obligaciones con el fisco del sector del calzado del cantón Latacunga parroquia la matriz durante el periodo 2018”. Proyecto de Investigación, Universidad Técnica de Cotopaxi, Ecuador, 2018. <http://repositorio.utc.edu.ec/bitstream/27000/5809/1/PI-000830.pdf>.
- Alaña Castillo, Tania Patricia, Sandy Jahaira Gonzaga Añazco, y Mariana Marisol Yáñez Sarmiento. “Gestión tributaria a microempresarios mediante la creación del centro de asesoría caso: UMET sede Machala”. *Revista Universidad y Sociedad* 10, n.º 2 (2018). <http://scielo.sld.cu/pdf/rus/v10n2/2218-3620-rus-10-02-84.pdf>.
- Álvarez- Blásquez Ponce, Isabel. “La organización y financiación del sistema tributario español”. Trabajo final de Master, Colegio Universitario de Estudios Financiero, 2018. https://biblioteca.cunef.edu/files/documentos/TFM_MUAPA_2018-3.pdf.
- Álvarez Fernández, María. “Los paraísos fiscales: un análisis de su influencia en España”. Universidad de León, 2015, 9.
- Andrade Donoso, María S., y Katya G. Cevallos Caza. “Cultura tributaria en el Ecuador y sostenibilidad fiscal”. *Revista ERUDITUS* 1, n.º 1, (2020): 49-62.
- Andrade Oseguera, Miguel A., y Ma. de Lourdes Elena García Vargas. “Cultura Tributaria para una mayor recaudación fiscal”, *Contribuciones* (2012): 3.
- Arango, Tatiana. “Estos son los Datos Cocteleros sobre la historia de los impuestos en Colombia”. *La República*, 12 de agosto de 2021. <https://www.larepublica.co/economia/los-datos-cocteleros-sobre-la-historia-de-los-impuestos-en-colombia-3216002>.
- Arriaga, Germán Clemente, et al. “Análisis de la cultura tributaria: Impuesto a la renta para personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, provincia de Santa Elena”. *Revista Ciencias Pedagógicas e Innovación* 5 n.º 3 (2017). <https://incyt.upse.edu.ec/pedagogia/revistas/index.php/rcpi/article/view/214>.
- Barrera Crespo, Boris. *El IVA en el Ecuador un impuesto acumulativo* Cuenca: Universidad del Azuay Casa Editora Cuenca, 2017. <https://publicaciones.uazuay.edu.ec/index.php/ceazuay/catalog/view/46/43/470>.

- Borda, Rodrigo. “Historia de la tributación en el mundo”, 11 de abril de 2011. <http://rodrigobordaeso.blogspot.com/2011/04/historia-de-la-tributacion-en-el-mundo.html>.
- Calero García, María Luz. “La base Imponible en el Derecho Tributario General”. *Cuadernos de estudios empresariales*, n.º 6, (1996): 69.
- Carrasco, Carlos Marx, Miguel Acosta Andino, y Byron Vásconez. *Fiscalidad*. 3.^a ed. Quito: SRI, 2005).
- Coca Paucar, Lissette Gabriela, “La facturación electrónica y las brechas tributarias en el cantón Ambato” (Proyecto de Investigación, Universidad Técnica de Ambato, Ecuador, 2020): 86, <https://repositorio.uta.edu.ec/jspui/bitstream/123456789/31384/1/T4803i.pdf>
- Constante Torres, David. “El impuesto a la renta y el autoconsumo”. Tesis de pregrado, Universidad San Francisco, 2010.
- Chávez Chávez, José Luis. “Los paraísos fiscales y su impacto global en América Latina (México)”. *Revista CIMEXUS* 9, n.º 2 (2014): 13-30.
- Ecuador Servicio de Rentas Internas. “Yo construyo mi Ecuador”. *Servicio de Rentas Internas*, 2016. https://educacion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/09/tribu/Guia_9_EGB.pdf.
- Ferrerasociados. “Los distintos sujetos tributarios que intervienen en las relaciones jurídico tributarias”. *Ferrerasociados*. Accedido 7 de septiembre de 2022. <https://ferrerasociados.com/los-diferentes-sujetos-tributarios-que-intervienen-en-las-relaciones-juridico-tributarias/>.
- García Bueno, Marco César. “Los tributos y sus elementos esenciales”. *GG Ríos, Manual de derecho fiscal* (2020).
- García R, Denny, Enrique Loor S, Erika Vera Ch, Fabian Lozada A, “Régimen simplificado para emprendedores y negocios populares. Caso cooperativa “San Ignacio de Loyola”, *Revista Científica*, Vol. 8, núm. 3, (2022), pág. 1210-24.
- Garrido Andrade, Jorge Manuel y Susana Victoria Riofrío Quilligana, “Dimensionamiento de brechas de evasión tributaria y ponderación del riesgo: Caso Noroccidente de Pichincha”, *REDIB*, vol 2, No 5 (2018): 5.
- González Ortiz, Diego. *Introducción a la fiscalidad empresarial*. Castellón de la Plana: Universitat Jaume. <https://www.studocu.com/en-us/document/pontificia-universidad-catolica-de-valparaiso/contabilidad-1/introduccion-a-la-fiscalidad-empresarial/13409761?origin=home-recent-1>.

- Gómez Gallardo, Luz, y Julio C. Macedo Buleje. “La difusión de la cultura tributaria y su influencia en el sistema educativo peruano”. *Investigación educativa* 12, n.º 21 (2014): 143-53.
<https://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/educa/article/view/6410/5632>.
- Jácome, Wilson. “Recaudación del impuesto en el Ecuador 2018-2020”. *Revista Qualitas* 22, n.º 22 (2021): 28-45.
<https://revistas.unibe.edu.ec/index.php/qualitas/article/view/103/137>.
- Pazán Toledo, Tania Marcela. “Análisis teórico de las reformas en la Ley de Régimen Tributario Interno sobre el Impuesto a la Renta”. Tesis de maestría, Universidad de Cuenca, 2020.
- Polo Soriano, Alfonso. “Métodos simplificados de determinación de bases”. *CIAT*. 2000.
https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_3/metodos_simplificados_polo_espana.pdf.
- Rea Ibarra, Pablo Jesús. “Análisis sobre el posible efecto económico negativo en utilidades del sujeto pasivo, como consecuencia de un sistema tarifario débil del impuesto de patente municipal”. Tesis Maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, 2016.
<https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/4858/1/T1869-MT-Rea-Analisis.pdf>.
- Riascos Chamba, Alex “La exoneración en materia tributaria, un derecho de favorabilidad al emprendimiento”, *DIALNET*, 2017.
- Roca, Carolina. “Estrategias para la formación de la cultura tributaria”. *Asamblea general del CIAT*, 2008.
- Servicio nacional de Rentas Internas,” Plan Estratégico 2012-2015”, *SRI*, (2012):71.
- Tarsitano, Alberto. “El Principio de Capacidad Contributiva como Fundamento de la Constitución Financiera: Una visión doctrinaria y jurisprudencial”. *Revista Derecho y Sociedad* 43 (2014).
<http://www.albertotarsitano.com/fiscalidad%20internacional/El%20pp%20de%20Ocapacidad%20como%20fundamento%20de%20la%20constitucion%20financiera.pdf>.
- Toledo Zúñiga, Patricia. “Igualdad tributaria: reconstrucción racional de la jurisprudencia constitucional española”. *Revista de Derecho* 31, n.º 1 (2018).

- Troya Jaramillo, José Vicente. *Lecciones de derechos tributario: con las últimas reformas*. Quito: Ediciones Fausto Reinoso, 2015.
- Vásquez, Girandys. “Evasión de la realidad y evasión de la responsabilidad, igual a evasión fiscal”. *acento*, 10 de febrero de 2022. <https://acento.com.do/opinion/evasion-de-la-realidad-y-evasion-de-la-responsabilidad-igual-a-evasion-fiscal-9031506.html>.
- Villaseca Sarango, Rosa Kassandra, y Anny del Rosario Benites Gallardo. “Cultura tributaria en los estudiantes de la I.E José María Arguedas Altamirano de villabatanes, Piura-Perú. 2019”. Trabajo de investigación, Universidad Nacional de Piura, 2019.
- Yaguache Aguilar, María, Mariuxi Pardo Cueva, y Lupe B. Espejo Jaramillo. “Estrategias para fomentar la cultura tributaria desde la academia. Caso UTPL”. *Revista Killkana Sociales* 2, n.º 3 (2018): 145-52.
- Zuleta Sánchez, Andrea Gabriela. “El principio de igualdad y no discriminación analizado desde la figura de la mujer como sujeto de derechos”. *Res Non Verba Revista Científica* 9, n.º 2 (2019): 1-14.

Normativa

- Chile. *Constitución Política de la República*. Decreto Supremo 1150, 21 de octubre de 1980.
- Ecuador. *Código Orgánico Integral Penal*. Registro Oficial 180, Suplemento, 10 de febrero de 2014.
- Ecuador. *Código Tributario*. Registro Oficial 38, Suplemento, 14 de junio de 2005.
- Ecuador. *Ley de Régimen Tributario Interno*. Registro Oficial 463, 17 de noviembre de 2004.