

Distribución del impuesto a la renta sociedades. El caso de las declaraciones en cero..... pg. 2

Los artículos presentados son de responsabilidad exclusiva de sus autores y no necesariamente representan la posición oficial del CEF – SRI.

Presentación

En este primer número de *Notas de Reflexión del año 2014* ponemos a consideración de la institución un breve análisis sobre el impuesto a la renta de sociedades. La simplicidad del análisis ha sido intencional. La necesidad de debatir respecto la forma cómo las sociedades están declarando este impuesto brinda luces para la profundización de futuros análisis. Creemos que este aporte es un primer esfuerzo para seguir ahondando en las características que determinan la brecha de veracidad en el impuesto a la renta de las sociedades. El aporte sencillo del análisis nos da una ventaja: permite evidencia de forma clara un problema estructural que puede ser invisibilizado si se abordan otras complejidades inherentes del impuesto.

El Editor

Distribución del impuesto a la renta sociedades. El caso de las declaraciones en cero

José Ramírez*

1. INTRODUCCIÓN

El impuesto a la renta es uno de los engranes importantes más importantes del sistema tributario. Su recaudación es elemental porque impulsa la distribución equitativa de los ingresos en la sociedad y solventa parte de los recursos financieros para la ejecución del gasto e inversión pública.

En Ecuador, el artículo 300 de la constitución establece que el sistema tributario se regirá por principios de equidad, suficiencia recaudatoria, entre otros, y para ello se debe priorizar los impuestos directos y progresivos que promuevan la redistribución. Entre los impuestos directos que se gestionan, es necesario analizar el impuesto de mayor incidencia y contribución en el sistema tributario: El impuesto a la Renta, en especial de Sociedades.

En términos prácticos, el Impuesto a la Renta que genera una sociedad se determina de dos formas 1) en función a la base imponible y la tarifa especificadas en los artículos 16 y 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), respectivamente; o 2) en función del anticipo del impuesto estipulado en el numeral 2, artículo 41 de la LRTI, siempre que éste sea mayor al impuesto originalmente causado. Este cálculo excluye aquellas instituciones y empresas del sector público (numeral 2, artículo 9, LRTI), organismos internacionales (numeral 4, artículo 9, LRTI), instituciones sin fines de lucro (numeral 5, artículo 9, LRTI), fondos de inversión y fideicomisos mercantiles (numeral 15, artículo 9, LRTI), y empresas de la economía popular y solidaria (numeral 20, artículo 9, LRTI), que se encuentran exentas del pago del impuesto.

* Investigador del Centro de Estudios Fiscales.

Bajo este contexto normativo, el presente artículo busca proveer algunos datos llamativos sobre la distribución de la recaudación del impuesto a la renta sociedades, de tal suerte que se discuta el funcionamiento del mismo. Para ello, se utilizan las declaraciones realizadas en el formulario 101 correspondientes al periodo fiscal 2010-2012, con fecha de corte 01/09/2014. Esta información no considera los procesos de determinación que pueden haber corregido las declaraciones y el pago del impuesto.

2. ANÁLISIS DEL IMPUESTO A LA RENTA SOCIEDADES. PERIODO FISCAL 2012.

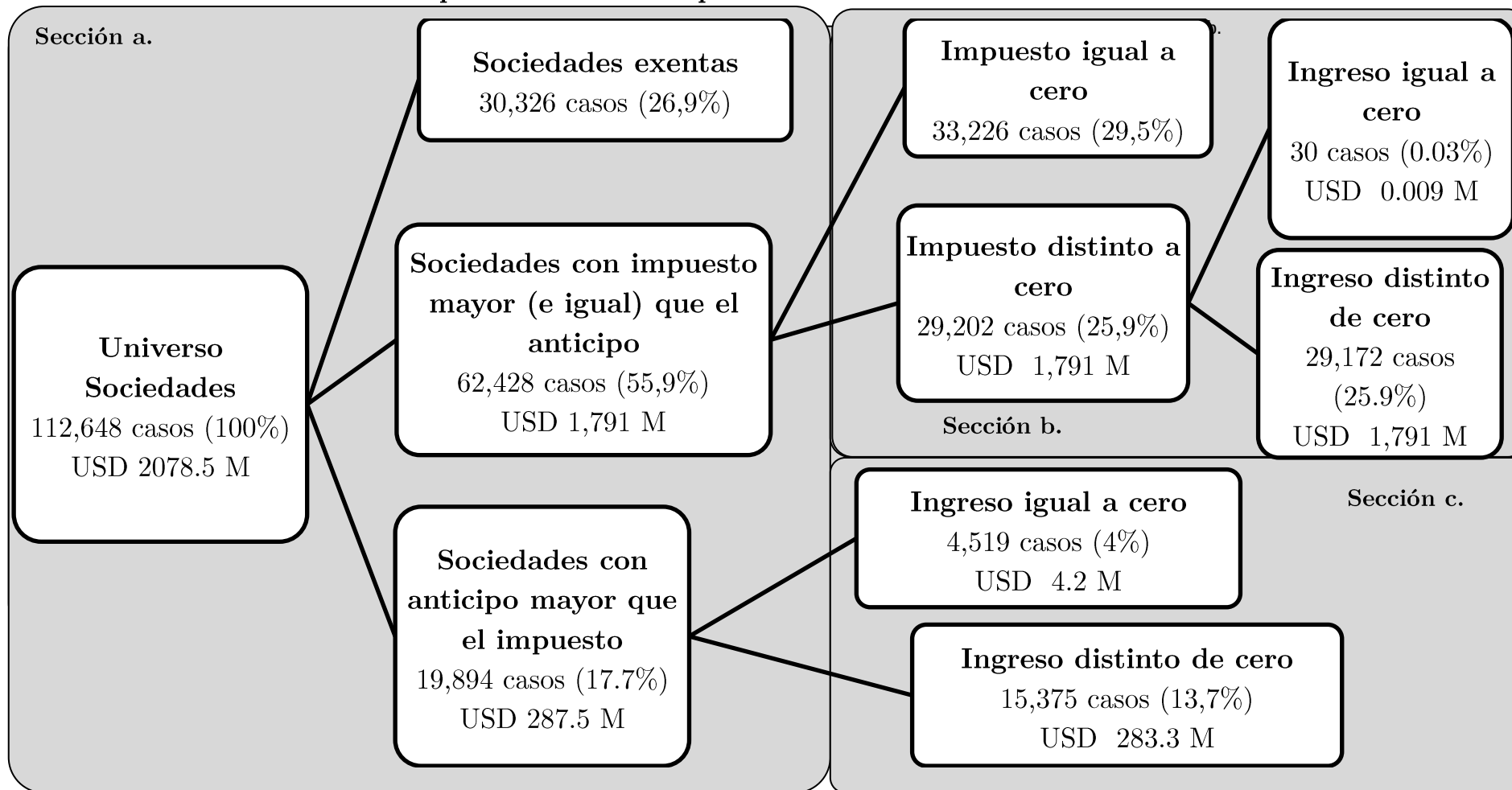
En el año 2012, existió un universo de 112,648 sociedades que declararon el impuesto a la renta a través del formulario 101: 30,326 sociedades (aproximadamente una cuarta parte del universo de sociedades) estuvieron exentas del pago del impuesto a la renta y 82,322 sociedades tuvieron ingresos gravados. De estas últimas, 62,428 sociedades tuvieron un impuesto a la renta mayor al anticipo determinado con una recaudación total de USD 1,791 millones (M), mientras que 19,894 tuvieron un anticipo mayor a su impuesto causado con

una recaudación de USD 287.5 millones (Grafico 1. Sección a).

Cuando el impuesto a la renta es mayor o igual al anticipo, se observa una fuerte concentración de la recaudación sobre una masa pequeña de contribuyentes. Alrededor del 29,5% de las sociedades presenta una declaración que no causa impuesto a la renta con este tipo de determinación (Gráfico 1. Sección b); segmento que sumado al conjunto de empresas exentas por ley del pago del impuesto asciende al 56.4%. En otras palabras, una de cada dos sociedades declara un impuesto a la renta causado igual a cero (declaraciones en cero).

Saltan a la vista casos muy particulares en los que se genera impuesto a la renta pese a no existir ingresos, debido a la existencia de gastos no deducibles que se suman a la base gravada del impuesto, con una recaudación que no sobrepasa el millón de dólares; sin embargo estos son muy escasos en todo el universo de declarantes (30 casos).

Gráfico 1. Distribución del Impuesto a la Renta por Naturaleza de su Determinación



Por otro lado, cuando el anticipo determinado en el ejercicio fiscal es mayor al impuesto a la renta, la distribución del impuesto según el ingreso muestra ciertas dificultades en la determinación de la cuota. En un extremo, se tiene una masa del 13.7% de los contribuyentes que recauda la gran mayoría con ingresos distintos de cero. En otro extremo, con una recaudación poco representativa, existe un 4% que tienen ingresos iguales a cero (y consecuentemente una utilidad gravable igual a cero, a menos que existan gastos no deducibles) y que sin embargo pagan anticipo por causa de que poseen algún activo, patrimonio o gasto deducible en su actividad económica (4,519 casos) (Gráfico 1. Sección c).

Este último grupo de contribuyentes presenta empresas que, a pesar de no haber tenido ningún tipo de ingreso por el desarrollo de su actividad, se han mantenido como contribuyentes activos en el periodo fiscal y que no han decidió suspender o cancelar su RUC, posiblemente porque pueden cubrir el anticipo (USD 77 en promedio al mes) de manera que

no incida negativamente en sus balances a futuro.

3. DINÁMICA DE LAS DECLARACIONES CON IMPUESTO A LA RENTA NULO

En el ámbito de control tributario, las declaraciones en cero (sobre todo de contribuyentes que no se encuentran exentos por ley), pueden plantear un riesgo latente de incumplimiento tributario cuando sean analizadas en correlación con la coyuntura económica que experimenta el contribuyente. En este sentido, es importante analizar el comportamiento que han tenido en el tiempo las declaraciones que no generaron impuesto (Tabla 1).

En primer lugar, si se examina el panel de declarantes en el periodo 2010-2011 (contribuyentes que han declarado en ambos años), existe una persistencia en el comportamiento de los contribuyentes hacia la declaración de valores del impuesto a la renta iguales a cero; pues existe una mayor posibilidad de “saltar” de una declaración distinta de cero a una declaración en cero, a que suceda lo contrario (saltar de una declaración en cero a una declaración distinta de cero)

Tabla 1. Dinámica de las declaraciones en cero. Periodo 2010-2012

			Año 2011		
			irc>0	irc=0	Total
Año 2010	irc>0	N	28,780	6,919	35,699
		%	80.6	19.4	100
	irc=0	N	9,667	55,239	64,906
		%	14.89	85.11	100
	Total	N	38,447	62,158	100,605
		%	38.22	61.78	100

			Año 2012		
			irc>0	irc=0	Total
Año 2011	irc>0	N	30,350	8,637	38,987
		%	77.9	22.2	100
	irc=0	N	8,860	52,732	61,592
		%	14.4	85.6	100
	Total	N	39,210	61,369	100,579
		%	38.98	61.02	100

Fuente: Declaraciones del Impuesto a la Renta. Formulario 101

Nota 1. irc>0. Declaraciones del impuesto (el mayor entre el impuesto a la renta causado y el anticipo) distintas de cero

Nota 2. irc=0. Declaraciones del impuesto (el mayor entre el impuesto a la renta causado y el anticipo) iguales a cero

. El 14,89% de los contribuyentes que declaran un impuesto igual a cero en el 2010, cambia su declaración en el año 2011 con un impuesto a la renta distinto de cero; mientras que del otro lado, 19,4% de los contribuyentes que declaran un impuesto distinto de cero

en el 2010, cambia su declaración en el año siguiente con un impuesto a la renta igual a cero.

Esta rotación de los contribuyentes entre declaraciones en cero y distinto de cero es más acentuada en el periodo 2011-2012, ya que aquí, en relación al periodo ante-

rior, aumenta 2.8 puntos porcentuales la probabilidad de realizar declaraciones en cero dado que se declaraba distinto de cero en el año anterior; y disminuye en 0.5 puntos porcentuales la posibilidad de realizar declaraciones distinto de cero dado que se declaraba en cero el año anterior.

4. CONSIDERACIONES FINALES

La distribución del impuesto a la renta de sociedades posee dos particularidades importantes. Primero, se observa que más de la mitad del número de empresas no contribuyen: unas declaran obtener un impuesto causado igual a cero y otras se encuentran exentas del pago del impuesto. Esta estructura puede ser más profunda con el paso del tiempo, debido a la alta rotación de las declaraciones en cero observada en el periodo 2010-2012. Segundo, existe un conjunto reducido de empresas que paga el impuesto por la vía anticipo sin tener ingresos, lo cual causa una posible contrariedad respecto al objeto y hecho generador del impuesto.

Ambas observaciones deben estar en consideración del hacedor de política si se desea realizar una reforma que mejore la distribución impuesto.

