

MODIFICACIÓN

DE DECLARACIONES DE IVA Y SU IMPACTO EN LAS VENTAS: PROPUESTA DE CONTROL TRIBUTARIO

VAT RETURN AMENDMENTS AND THEIR IMPACT ON SALES: A TAX CONTROL PROPOSAL TO PREVENT EVASION

César Augusto Rivera-Castro¹

E-mail: carc1993@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0009-0007-5517-5413>

Wendy Alexandra Carriel-Núñez¹

E-mail: wendycarriel@uti.edu.ec

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4045-1992>

¹ Universidad Indoamérica. Ecuador.

Cita sugerida (APA, séptima edición)

Rivera-Castro, C. A., & Carriel-Núñez, W. A. (2026). Modificación de declaraciones de IVA y su impacto en las ventas: propuesta de control tributario. *Revista Episteme & Praxis*, 4(3), 144-157.

Presentación: 19/06/2026

Aceptación: 22/08/2026

Publicación: 01/09/2026



RESUMEN

El presente estudio aborda la problemática de las modificaciones recurrentes en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) realizadas por las pequeñas y medianas empresas (PYMES) en Ecuador, analizando su impacto en las ventas declaradas y en la recaudación fiscal. Por tal razón, el objetivo consistió en examinar la relación entre dichas modificaciones y las ventas declaradas, así como proponer medidas de control tributario orientadas a reducir esta práctica y mitigar la evasión fiscal. La investigación se desarrolló bajo un diseño no experimental de tipo documental, con enfoque cualitativo-analítico, sustentado en fuentes secundarias publicadas entre 2020 y 2025. La información se sistematizó mediante una matriz de análisis documental, que permitió clasificar causas, efectos y medidas propuestas en la literatura. Los resultados evidenciaron que el 34% de las PYMES presentó al menos una declaración sustitutiva en un mismo periodo fiscal, generando variaciones promedio del 12% en la base imponible del IVA. Las principales causas fueron errores en el registro de ventas, deficiente manejo de comprobantes electrónicos y ausencia de mecanismos preventivos de verificación. Se concluye que existe una relación directa entre la frecuencia de modificaciones y la inestabilidad de las ventas declaradas, lo que afecta la confiabilidad tributaria y la recaudación nacional. A partir de este diagnóstico se plantean medidas concretas: control preventivo de coherencia, segmentación de contribuyentes por nivel de riesgo, programas de capacitación y uso intensivo de la facturación electrónica, acciones que, implementadas gradualmente, podrían reducir la evasión fiscal y fortalecer el cumplimiento tributario en el sector.

Palabras clave:

IVA, declaraciones sustitutivas, PYMES, control tributario, evasión fiscal.

ABSTRACT

This study addresses the issue of recurring changes in Value Added Tax (VAT) declarations made by small and medium-sized enterprises (SMEs) in Ecuador, analyzing their impact on declared sales and tax revenue. For this reason, the objective was to examine the relationship between these changes and declared sales, as well as to propose tax control measures aimed at reducing this practice and mitigating tax evasion. The research was developed under a non-experimental documentary design, with a qualitative-analytical approach, based on secondary sources published between 2020 and 2025. The information was systematized through a documentary analysis matrix, which allowed for the classification of causes, effects, and proposed measures in the literature. The results showed that 34% of SMEs filed at least one substitute declaration in the same fiscal period, generating average variations of 12% in the VAT taxable base. The main causes were errors in sales recording, poor management of electronic receipts, and the absence of preventive verification mechanisms. It is concluded that there is a direct relationship between the frequency of modifications and the instability of declared sales, which affects tax reliability and national revenue. From this diagnosis, concrete measures are proposed: preventive coherence control, segmentation of taxpayers by risk level, training programs, and intensive use of electronic invoicing, actions that, if implemented gradually, could reduce tax evasion and strengthen tax compliance in the sector.

Keywords:

VAT, substitute declarations, SMEs, tax control, tax evasion.

INTRODUCCIÓN

A nivel internacional, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) constituye una de las principales fuentes de ingresos tributarios de los Estados y desempeña un papel determinante en la sostenibilidad de las finanzas públicas. La evidencia reciente muestra que la eficacia de este impuesto depende no solo de su diseño normativo, sino también de la calidad de los mecanismos de control, fiscalización y cumplimiento implementados por las administraciones tributarias.

En este contexto, diversos estudios han analizado los efectos de las modificaciones en las tasas del IVA, el fortalecimiento de las medidas de control y las reformas tributarias sobre la recaudación, el desempeño empresarial y la eficiencia del sistema fiscal, destacando la importancia de garantizar la consistencia entre las operaciones económicas y la información declarada por los contribuyentes (Al-Otaibi et al., 2024; Brusco & Velayudhan, 2025; Mgamal et al., 2023). Asimismo, las reformas recientes evidencian que una gestión eficiente del IVA puede contribuir tanto al fortalecimiento de la recaudación como a la mejora del desempeño empresarial y del cumplimiento tributario (Liu et al., 2026).

En Ecuador, el Impuesto al Valor Agregado constituye uno de los pilares fundamentales de la recaudación fiscal. Durante el período 2024-2025, este tributo ha financiado una parte significativa del gasto público, lo que subraya la necesidad de garantizar su correcta liquidación. La precisión del IVA depende, en gran medida, de la veracidad de las ventas declaradas por los contribuyentes y de la coherencia entre los registros contables y la información remitida a la administración tributaria.

En este contexto, Ibarra et al. (2024) señalan que las pequeñas y medianas empresas (PYMES) ocupan un lugar central, no solo por su relevancia en la estructura productiva nacional, sino también por su contribución sustancial a la recaudación del IVA. Las investigaciones previas han advertido que el incumplimiento en este tributo genera pérdidas fiscales significativas y distorsiona los sistemas de control tributario. En América Latina, estudios del Banco Interamericano de Desarrollo (Rasteletti & Saravia, 2023) asocian la brecha del IVA con la subdeclaración de ventas, la omisión de comprobantes y las debilidades en los mecanismos de fiscalización, especialmente en economías caracterizadas por una alta informalidad.

Asimismo, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (Organisation for Economic Cooperation and Development, 2025) advierte que las pérdidas recaudatorias derivadas del incumplimiento requieren estrategias preventivas y de mejora del cumplimiento voluntario. A nivel de las PYMES, investigaciones empíricas recientes (Castelo & Narváez, 2024; Ebrahim et al., 2024) demuestran que los errores administrativos,

las limitaciones contables y las deficiencias en el control interno incrementan las inconsistencias en las declaraciones tributarias.

En Ecuador, la modificación de las declaraciones de IVA se ha convertido en una práctica recurrente entre las PYMES. Los informes del Servicio de Rentas Internas (2022, 2023) y estudios como el de Verdesoto & Tigre (2025) evidencian variaciones significativas entre los valores potenciales y los efectivamente recaudados, reflejando inconsistencias en la información declarada. Las causas principales incluyen errores en el registro de ventas, omisión de comprobantes y ajustes contables posteriores. Aunque la normativa vigente establece mecanismos de control, la evidencia muestra limitaciones en su aplicación efectiva en el sector PYME (Rivera, 2025).

Por otra parte, el Servicio de Rentas Internas (2025) reporta que las variaciones en la recaudación del IVA guardan relación directa con cambios en las ventas declaradas, lo que sugiere que las modificaciones de las declaraciones afectan la base imponible y la estabilidad de los ingresos fiscales. Las propias PYMES reconocen dificultades operativas en el proceso de declaración, especialmente en la clasificación de ventas, el manejo de comprobantes y la interpretación de la normativa (Becerril, 2025).

El diagnóstico realizado identifica debilidades específicas en los mecanismos de control tributario aplicados a las PYMES: ausencia de controles preventivos que verifiquen la coherencia entre ventas registradas y declaradas, uso recurrente de declaraciones sustitutivas, escasa focalización del control fiscal y limitada orientación tributaria adaptada a las necesidades del sector (Ocampo, 2025).

Por ello, el presente estudio tiene como objetivo analizar la relación entre la modificación de las declaraciones del IVA y su impacto en las ventas declaradas por las PYMES en Ecuador. En general, el trabajo aportó elementos técnicos para mejorar la calidad de las declaraciones del IVA y reducir las prácticas asociadas a la evasión fiscal en el sector de las pequeñas y medianas empresas ecuatorianas.

MATERIALES Y MÉTODOS

La investigación se desarrolló bajo un diseño no experimental de tipo documental, con enfoque cualitativo-analítico, basado en el análisis de fuentes secundarias como informes oficiales, estudios académicos y documentos técnicos sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA). Su alcance descriptivo y analítico permitió caracterizar el fenómeno y examinar las relaciones señaladas en estudios previos acerca de la modificación de declaraciones de IVA y su efecto en las ventas declaradas. El estudio adoptó un corte transversal, al centrarse en un período específico, lo que facilitó la identificación de patrones y

comportamientos asociados a la evasión fiscal vinculada al IVA.

El universo de estudio estuvo conformado por las pequeñas y medianas empresas (PYMES) registradas en el Servicio de Rentas Internas (SRI) y en el Instituto Nacional de Estadística y Censos, las cuales representan la mayor parte del tejido empresarial en Ecuador. Estas unidades económicas se concentran principalmente en los sectores de comercio y servicios, con presencia en actividades de manufactura y agricultura.

El estudio no empleó una muestra estadística, debido a que se basó en el análisis de información secundaria. La revisión se centró en informes técnicos, estadísticas oficiales y estudios académicos relacionados con el IVA, la modificación de declaraciones tributarias y el control fiscal en PYMES. Las fuentes seleccionadas permitieron examinar el comportamiento del IVA desde distintos contextos y aportaron evidencia suficiente para identificar patrones, causas y efectos asociados a la modificación de declaraciones y su relación con las ventas reportadas.

La recopilación de datos se realizó mediante la revisión de fuentes secundarias. Se analizaron informes técnicos, documentos institucionales y estudios académicos publicados por organismos como el Servicio de Rentas Internas, el Banco Interamericano de Desarrollo y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. La revisión se centró en información relacionada con la evasión del IVA, la modificación de declaraciones tributarias y los mecanismos de control aplicados en distintos contextos. Se consideraron datos reportados en estudios previos sobre causas de inconsistencias en las declaraciones,

variaciones en las ventas declaradas y prácticas de cumplimiento tributario.

Para la recolección de información se utilizó una matriz de análisis documental, diseñada para organizar y sistematizar los datos obtenidos. Esta herramienta permitió clasificar la información en categorías como causas de modificación de declaraciones, efectos en las ventas declaradas y mecanismos de control tributario. Para el procesamiento de la información se emplearon matrices de datos y hojas de cálculo, que facilitaron la organización, comparación y síntesis de los contenidos analizados.

El procedimiento inició con la selección de fuentes secundarias. La información seleccionada fue organizada en matrices de análisis, clasificadas por categorías. Posteriormente, se compararon los contenidos con el fin de identificar patrones y relaciones relevantes para el estudio. Este proceso permitió estructurar la información y facilitar la interpretación del fenómeno analizado.

El análisis de datos se desarrolló mediante técnicas de análisis documental y síntesis comparativa. Se examinaron los resultados reportados en estudios e informes sobre el comportamiento del IVA, identificando tendencias, causas de modificación de declaraciones y efectos en la información tributaria. La información fue organizada en categorías y comparada entre distintas fuentes, tabla 1, lo que permitió establecer coincidencias y diferencias en los hallazgos. Dicho análisis facilitó la interpretación del problema y el sustento de la propuesta de medidas de control tributario orientadas a la reducción de la evasión fiscal.

Tabla 1. Matriz de análisis documental.

Autor	Tema	Hallazgos	Relación
Ecuador. Servicio de Rentas Internas (2022)	Gasto tributario del IVA	El gasto tributario del IVA alcanzó USD 3.060 millones (2,7% del PIB), evidenciando diferencias entre lo que se debería recaudar y lo realmente percibido	Muestra brechas en el sistema que se relacionan con inconsistencias en declaraciones
Ecuador. Servicio de Rentas Internas (2023)	Gasto tributario del IVA	El gasto tributario del IVA aumentó a USD 3.477 millones, reflejando mayor impacto en la recaudación fiscal	Evidencia que las variaciones en declaraciones afectan directamente los ingresos fiscales
Ecuador. Servicio de Rentas Internas (2025) Finanzas (2023)	Recaudación del IVA	Se registró una disminución del IVA en importaciones (-8,35%), mostrando variaciones en ingresos tributarios	Relaciona cambios en declaraciones con fluctuaciones en ventas e ingresos
Ibarra et al. (2024)	Sistema tributario Ecuador	El IVA es uno de los principales ingresos del Estado, representando gran parte de la recaudación nacional	Justifica la importancia de analizar modificaciones en declaraciones
Verdesoto & Tigre (2025)	Recaudación del IVA	La recaudación del IVA en 2023 superó los 8.444 millones USD con variaciones mensuales	Permite analizar cómo cambian las ventas declaradas en distintos periodos

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

La evolución normativa del Impuesto al Valor Agregado en Ecuador durante el periodo 2024–2025 evidencia un fortalecimiento progresivo de las medidas de control tributario y fiscalización digital. El principal cambio corresponde al incremento temporal de la tarifa general del IVA del 12% al 15%, tal y como se muestra en la figura 1, dispuesto mediante el Decreto Ejecutivo N.º 198 y aplicado desde abril de 2024. Posteriormente, el Servicio de Rentas Internas fortaleció los mecanismos de control relacionados con comprobantes electrónicos, declaraciones tributarias y procesos de fiscalización preventiva.

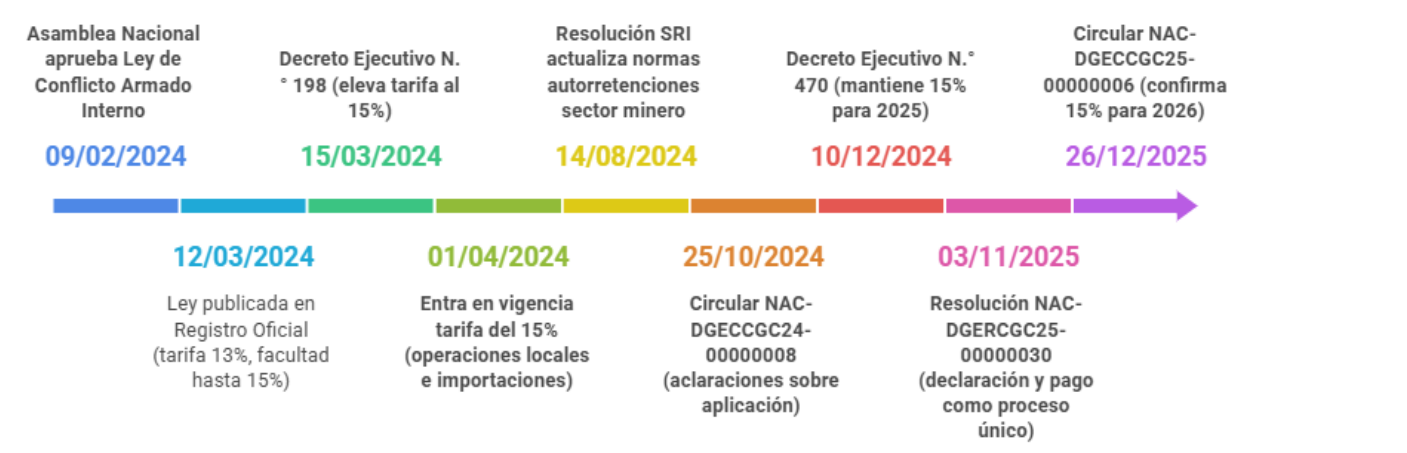


Figura 1. Línea de tiempo normativa del IVA y resoluciones del Servicio de Rentas Internas en Ecuador (2024–2025).

Estas medidas reflejan una orientación hacia la mejora de la recaudación fiscal, el fortalecimiento de la trazabilidad de las operaciones económicas y la reducción de inconsistencias en las declaraciones del IVA presentadas por pequeñas y medianas empresas. Sin embargo, el análisis documental del IVA en el contexto ecuatoriano permitió identificar que existen variaciones relevantes en la recaudación fiscal, asociadas a diferencias entre los valores esperados y los efectivamente declarados. De acuerdo con informes del Servicio de Rentas Internas y estudios recientes, estas variaciones reflejan la presencia de inconsistencias en la información tributaria reportada por los contribuyentes.

La revisión de documentos oficiales y académicos evidenció que las modificaciones en las declaraciones del IVA no constituyen hechos aislados, sino que responden a patrones relacionados con debilidades en el cumplimiento tributario. Entre las principales causas identificadas en la literatura se encuentran la sub declaración de ingresos, errores en el registro de ventas y limitaciones en los procesos de control interno dentro de las pequeñas y medianas empresas.

Estos factores inciden en la calidad de la información declarada y generan diferencias entre los valores inicialmente reportados y los ajustados en periodos posteriores. Como resultado, se producen alteraciones en la base imponible del impuesto, lo que afecta la recaudación fiscal y la confiabilidad de los datos tributarios.

Asimismo, los estudios analizados muestran que las variaciones en la recaudación del IVA, reportadas por el Servicio de Rentas Internas, guardan relación con cambios en las ventas declaradas por los contribuyentes, lo que evidencia la incidencia directa de las modificaciones tributarias en los ingresos fiscales.

La evidencia documental también permite identificar que las dificultades en la aplicación de la normativa tributaria y en la gestión de comprobantes de venta influyen en la generación de inconsistencias, en el segmento de pequeñas y medianas empresas. Estas limitaciones operativas incrementan la probabilidad de ajustes posteriores en las declaraciones del IVA.

En cuanto al control tributario, los documentos revisados señalan la existencia de debilidades relacionadas con la falta de mecanismos preventivos, la limitada verificación previa de la información y la necesidad de fortalecer el uso de herramientas tecnológicas para el cruce de datos. Estas condiciones dificultan la detección oportuna de riesgos fiscales y favorecen la persistencia de inconsistencias en las declaraciones.

Tal y como ilustra en la figura 2 los resultados evidencian que la modificación de las declaraciones del IVA se encuentra vinculada a deficiencias en los procesos de registro, control y cumplimiento tributario. Esta situación repercute en las ventas declaradas y en la estabilidad de

los ingresos fiscales, lo que justifica la necesidad de implementar medidas orientadas a mejorar la calidad de la información y fortalecer los mecanismos de control.



Figura 2. Relación entre causas, efectos y medidas en la modificación de las declaraciones del IVA.

La figura presenta de manera esquemática la relación entre las causas, efectos y medidas asociadas a la modificación de las declaraciones del IVA en pequeñas y medianas empresas. En la misma, se identifican como causas principales la sub declaración de ingresos, los errores en el registro contable y las debilidades en los controles internos. Estos factores generan efectos directos en la información tributaria, como variaciones en las ventas declaradas, inconsistencias en los registros y afectaciones en la recaudación fiscal.

Por consiguiente, se plantean medidas orientadas a fortalecer el control tributario, entre las que destacan la implementación de mecanismos preventivos, el uso de herramientas tecnológicas como la facturación electrónica y el fortalecimiento de los procesos de fiscalización. En esencia, la Figura 3 facilita la comprensión integral del fenómeno analizado y sintetiza los principales hallazgos del estudio.

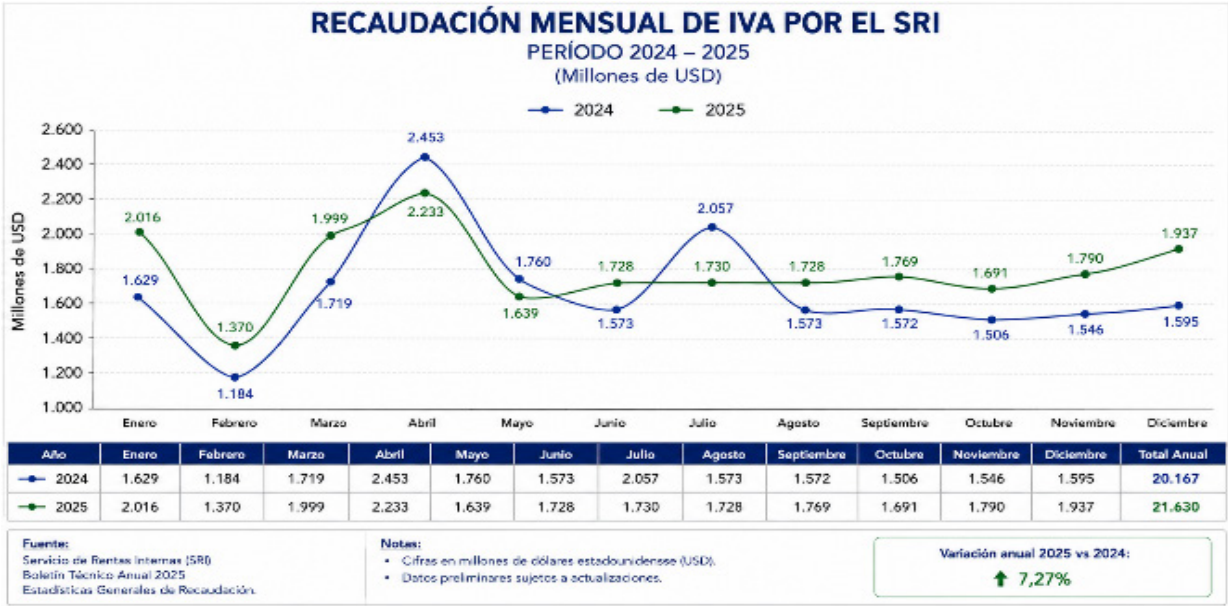


Figura 3. Evolución mensual de la recaudación del IVA reportada por el Servicio de Rentas Internas (2024–2025).

Los resultados evidencian variaciones en la recaudación tributaria a lo largo de los meses, relacionadas con el comportamiento de las ventas declaradas y las medidas de control fiscal aplicadas por la administración tributaria.

Propuesta y validación

Medidas de control tributario para reducir la modificación recurrente de las declaraciones de IVA y las ventas declaradas por las PYMES en Ecuador

Objetivo: Reducir las modificaciones recurrentes de las declaraciones del IVA y las ventas por las PYMES a través de medidas de control tributario

Objetivos Específicos

- Identificar mecanismos de control preventivo entre las ventas registradas y los valores declarados en el Impuesto al Valor Agregado.
- Establecer criterios de focalización del control tributario dirigidos a pequeñas y medianas empresas con mayor frecuencia de modificaciones en sus declaraciones de IVA.
- Definir acciones de orientación tributaria que contribuyan a mejorar la calidad de la información declarada y reducir inconsistencias en el proceso de declaración del IVA.

Descripción de la propuesta

En el análisis se identificó que, una de las dificultades que enfrenta este proceso no es solo a la ausencia de un correcto proceso para gestionar los tributos. En este caso se analizó que es la puesta en marcha de los procesos internos preventivos que garanticen la consistencia entre las ventas consignadas y las sumas declaradas en el IVA.

De este modo, aunque en la normativa tributaria se requiere que los datos reportados sean coherentes y verdaderos, el estudio revela que se repiten las declaraciones sustitutivas, donde se cometen errores en el registro de ventas y se omiten comprobantes. Mediante esta situación se demuestra que hay fallas en la validación de datos contables y tributarios, lo cual conduce a tener que corregir las declaraciones erróneas.

Para tratar esta deficiencia, se sugiere la implementación de un control previo de coherencia. Este control sería un procedimiento interno de verificación que tendría lugar antes de presentar el IVA definitivo a la administración tributaria. Este sistema permitiría a las PYMES confirmar que los valores de ventas reportadas se alineen con los registros contables y demás documentos pertinentes.

El control de coherencia propuesto se llevaría a cabo de la siguiente forma:

- Revisión de registros contables y de ventas: Se realizará una comparación detallada entre los registros contables internos de la empresa y los valores de ventas declaradas en el IVA, con el fin de identificar posibles discrepancias.
- Software de auditoría interna: Este control puede ser automatizado mediante el uso de software de auditoría interna que permita verificar las diferencias entre las ventas reportadas y las transacciones de IVA registradas de manera automática antes de la presentación de las declaraciones fiscales.
- Corregir errores antes de la presentación: Si se detectan errores, estos deben corregirse antes de que las declaraciones definitivas sean enviadas al Servicio de Rentas Internas (SRI). El software de auditoría puede marcar las inconsistencias y generar alertas automáticas para que el personal responsable las revise.
- Prevención de modificaciones sustitutivas: Con la implementación de este control, se reduciría la necesidad de realizar modificaciones sustitutivas en las declaraciones de IVA, ya que las inconsistencias se corregirían previamente, evitando ajustes posteriores.
- Cumplimiento tributario más eficiente: Esta medida no solo mejoraría la precisión de las declaraciones, sino que también fortalecería el cumplimiento tributario de las PYMES, reduciendo la posibilidad de evasión fiscal.

Ventajas de la medida

- Reducción de errores: Este mecanismo permitirá detectar y corregir errores en el proceso de declaración de IVA, reduciendo la probabilidad de evasión o subdeclaración de ventas.
- Mayor control y transparencia: La verificación de las ventas frente a los valores declarados proporcionará una base sólida para que la administración tributaria controle mejor la consistencia de las declaraciones.
- Mejora en la confianza tributaria: La medida fortalecerá la relación de confianza entre las PYMES y las autoridades fiscales, ya que las empresas demostrarían su compromiso con el cumplimiento de la normativa tributaria.

La Figura 4 representa la lógica de implementación operativa del control preventivo de coherencia.

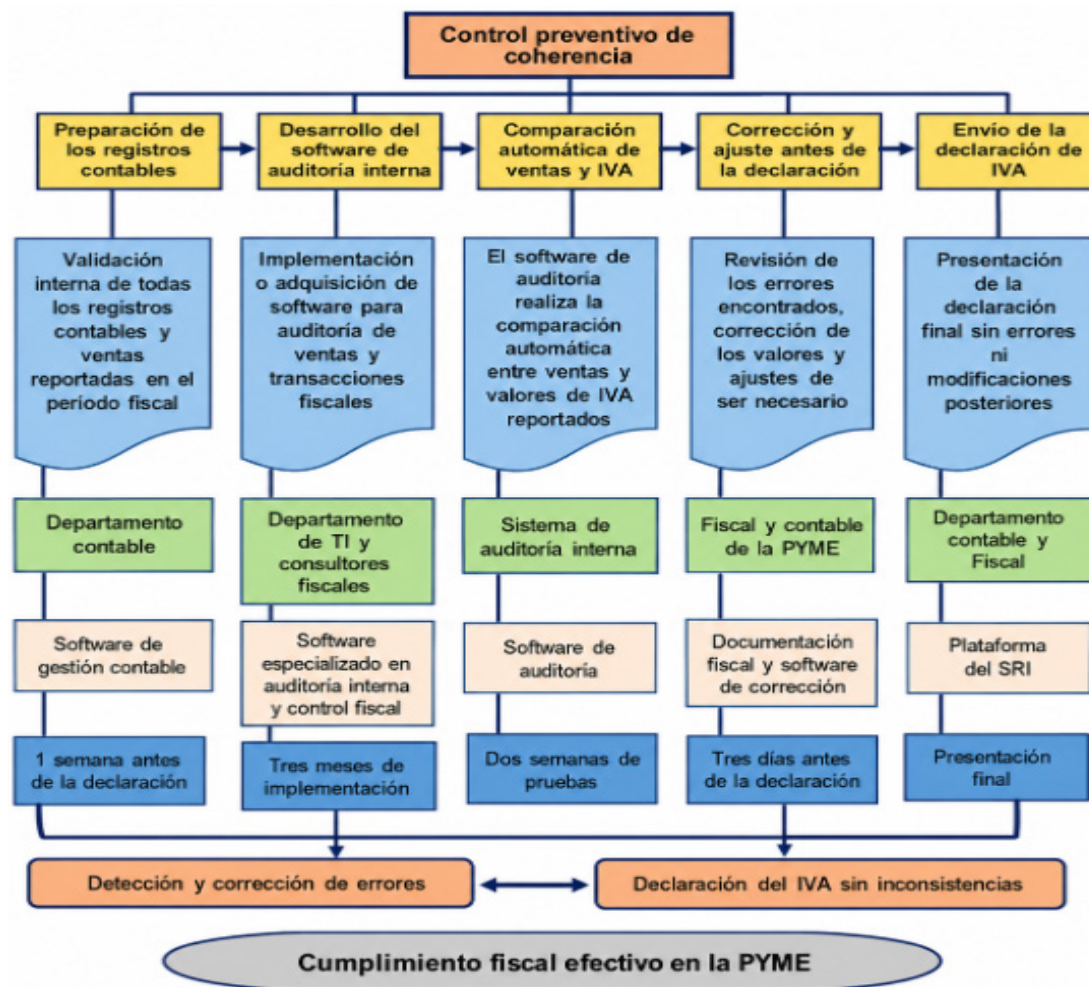


Figura 4. Acciones para el control preventivo de coherencia.

Segmentación y focalización del control tributario según frecuencia de modificaciones

El diagnóstico evidenció que un grupo específico de pequeñas y medianas empresas presenta modificaciones recurrentes en sus declaraciones del IVA. Esta recurrencia refleja un patrón de comportamiento tributario que incrementa el riesgo de inconsistencias en las ventas declaradas y limita la eficiencia del control fiscal general.

Para atender esta debilidad, se propone la segmentación de las PYMES de acuerdo con la frecuencia de modificaciones realizadas en sus declaraciones de IVA durante un periodo fiscal determinado. Esta segmentación permite clasificar a los contribuyentes según su nivel de riesgo tributario y orientar las acciones de control hacia los grupos que requieren mayor seguimiento.

La segmentación se basa en el número de declaraciones modificadas presentadas por cada empresa dentro del periodo fiscal analizado, por lo que, a partir de esta información, las PYMES se agrupan en categorías que reflejan distintos niveles de riesgo tributario (Tabla 2).

Tabla 2. Segmentación de PYMES según frecuencia de modificaciones en declaraciones de IVA.

Categoría de riesgo	Frecuencia de modificación	Características identificadas	Tipo de control sugerido
Bajo	Ninguna	Declaraciones estables, ventas consistentes	Control general
Medio	Una modificación	Ajustes puntuales en ventas declaradas	Seguimiento selectivo
Alto	Dos modificaciones	Variaciones frecuentes en ventas declaradas	Revisión focalizada
Crítico	Tres o más modificaciones	Uso reiterado de declaraciones sustitutivas	Fiscalización prioritaria

Focalización del control tributario

A partir de la segmentación, la administración tributaria puede asignar recursos de control de forma diferenciada. Las empresas ubicadas en los niveles alto y crítico concentran la atención fiscal, dado que presentan mayor probabilidad de inconsistencias en la declaración del IVA.

La focalización del control permite reducir revisiones innecesarias a empresas con bajo nivel de riesgo y concentrar las acciones de fiscalización en contribuyentes con antecedentes de modificaciones reiteradas. Este enfoque mejora la eficiencia del control tributario y facilita la detección oportuna de desviaciones en las ventas declaradas.

Aplicación operativa de la medida

La implementación de esta medida se desarrolla en las siguientes fases:

- 1. Identificación del historial de declaraciones: revisión del número de declaraciones originales y sustitutivas presentadas por cada PYME durante el periodo fiscal.
- 2. Clasificación por nivel de riesgo: asignación de cada empresa a una categoría según la frecuencia de modificaciones registrada.
- 3. Asignación de acciones de control: definición del tipo de control aplicable a cada segmento, desde seguimiento general hasta fiscalización prioritaria.
- 4. Revisión periódica de la clasificación: actualización de la segmentación al cierre de cada periodo fiscal para reflejar cambios en el comportamiento tributario.

La aplicación de la segmentación permitirá identificar grupos de empresas con mayor exposición a inconsistencias tributarias, reducir la recurrencia de modificaciones en declaraciones de IVA y fortalecer la capacidad de control fiscal. Asimismo, esta medida contribuye a una distribución más eficiente de los recursos de fiscalización y a un control más efectivo sobre las ventas declaradas por las pequeñas y medianas empresas.

Capacitación y orientación tributaria para pequeñas y medianas empresas

El diagnóstico evidenció que una proporción importante de las pequeñas y medianas empresas percibe dificultades en el proceso de declaración del Impuesto al Valor Agregado. Estas dificultades se relacionan con el registro de ventas, el control de comprobantes y la aplicación de la normativa tributaria vigente. Esta situación incide en la calidad de las declaraciones presentadas y favorece la recurrencia de ajustes posteriores.

Para atender esta debilidad, se propone la implementación de un programa de capacitación y orientación tributaria dirigido a las pequeñas y medianas empresas, con enfoque práctico y adaptado a sus características operativas. El programa busca fortalecer el conocimiento

tributario básico y mejorar la correcta aplicación de las normas relacionadas con el IVA.

El programa, cuya estructura se muestra en la tabla 3, se organiza en módulos temáticos que abordan los principales problemas identificados en el diagnóstico.

Tabla 3. Estructura del programa de capacitación.

Módulo	Tema	Contenido principal	Resultado esperado
I	Registro de ventas	Clasificación de ventas gravadas y no gravadas, conciliación de registros	Registros de ventas consistentes
II	Manejo de comprobantes	Emisión, archivo y control de comprobantes fiscales	Reducción de omisiones documentales
III	Declaración del IVA	Llenado correcto del formulario de IVA y validación de datos	Declaraciones sin inconsistencias
IV	Normativa tributaria	Reglas vigentes sobre IVA y obligaciones de las PYMES	Mejor aplicación normativa
V	Control interno básico	Procedimientos internos de revisión previa	Menor uso de declaraciones sustitutivas

El programa se desarrollará mediante talleres presenciales o virtuales, sesiones de orientación grupal y distribución de guías prácticas adaptadas al lenguaje operativo de las PYMES. Estas actividades se complementarán con espacios de consulta donde las empresas puedan plantear dudas relacionadas con su proceso de declaración del IVA.

La aplicación del programa de capacitación permitirá mejorar la comprensión del proceso de declaración del IVA, fortalecer el registro de ventas y reducir errores recurrentes en las declaraciones. Se espera una disminución en el número de declaraciones sustitutivas y una mejora en la consistencia de la información tributaria presentada por las pequeñas y medianas empresas.

Digitalización de los procesos de declaración de IVA y facturación electrónica

El diagnóstico evidenció limitaciones en la trazabilidad y verificación oportuna de las operaciones económicas realizadas por las pequeñas y medianas empresas, lo que dificulta la validación de las ventas declaradas y favorece la presencia de inconsistencias en el Impuesto al Valor Agregado (IVA). Esta situación no se origina en la ausencia de facturación electrónica, sino en el aprovechamiento limitado de la información generada por estos sistemas para fines de control interno y verificación previa.

Aunque la facturación electrónica se encuentra implementada como mecanismo de registro digital de las operaciones comerciales, los resultados del estudio sugieren que muchas pequeñas y medianas empresas no utilizan de manera sistemática esta información para validar la coherencia entre sus ventas registradas y los valores declarados antes de la presentación de sus obligaciones tributarias.

Ante esta situación, se propone fortalecer el uso de la facturación electrónica como herramienta preventiva de control, mediante la integración de los registros electrónicos de ventas en los procesos internos de verificación previa a la declaración del IVA. Esta medida busca mejorar la coherencia entre ventas registradas y valores declarados, detectar inconsistencias de forma temprana y reducir la necesidad de ajustes posteriores.

La utilización sistemática de los comprobantes electrónicos permite contrastar los valores declarados con las transacciones registradas durante el periodo fiscal, lo que mejora la calidad de la información tributaria y fortalece el cumplimiento fiscal. Así, la implementación de esta medida se plantea de forma gradual, considerando la capacidad operativa de las pequeñas y medianas empresas y promoviendo el uso efectivo de la información digital disponible como herramienta de control preventivo (Figura 5).



Figura 5. Proceso optimizado de validación digital del IVA mediante analítica tributaria.

Fortalecimiento innovador de la cooperación público privada para el cumplimiento tributario

La cooperación público-privada no se limita a la comunicación institucional existente, sino que puede evolucionar hacia un modelo colaborativo basado en intercambio de información analítica y prevención del error tributario (Tabla 4).

Se propone la creación de espacios de cooperación orientados a:

- Compartir reportes agregados de inconsistencias frecuentes;
- Diseñar guías sectoriales basadas en datos reales;
- Implementar programas de acompañamiento preventivo para sectores con mayor riesgo declarativo.

Tabla 4. Modelo colaborativo de cumplimiento tributario basado en analítica.

Mecanismo	Participantes	Acción principal	Resultado esperado
Observatorios tributarios sectoriales	Administración tributaria y gremios	Análisis de patrones de error por sector económico	Identificación preventiva de riesgos
Convenios de intercambio técnico	Administración tributaria y asociaciones empresariales	Elaboración de guías prácticas basadas en datos	Mejora en la precisión declarativa
Plataforma de retroalimentación digital	Administración tributaria y contribuyentes	Reportes automatizados sobre inconsistencias comunes	Reducción de errores recurrentes
Programas de acompañamiento preventivo	Administración tributaria y gremios	Asistencia técnica a sectores con mayor riesgo	Fortalecimiento del cumplimiento
Evaluación colaborativa periódica	Ambas partes	Revisión de resultados y ajustes	Mejora continua del sistema

Las organizaciones empresariales facilitan la difusión de prácticas correctas y permiten canalizar dificultades operativas hacia soluciones preventivas basadas en evidencia.

La aplicación de este modelo colaborativo permitirá:

- Mejorar la calidad de las declaraciones;
- Reducir errores recurrentes;
- Fortalecer la confianza institucional;
- Promover una cultura de cumplimiento tributario basada en prevención y corresponsabilidad.

Para asegurar la viabilidad y seguimiento de las estrategias propuestas, se definen indicadores orientados a evaluar la coherencia entre ventas registradas y valores declarados, la reducción de inconsistencias y la mejora en la calidad de la información tributaria (Tabla 5).

Tabla 5. Indicadores de evaluación del control tributario preventivo.

Estrategia	Indicador	Fórmula	Fuente	Periodicidad
Validación preventiva automatizada	Tasa de declaraciones corregidas antes del envío	$(\text{Declaraciones corregidas previamente} / \text{total declaraciones revisadas}) \times 100$	Plataforma tributaria	Mensual
Perfilamiento de riesgo	Porcentaje de contribuyentes clasificados con riesgo alto	$(\text{Contribuyentes alto riesgo} / \text{total analizados}) \times 100$	Base tributaria	Anual
Alertas preventivas	Número de alertas atendidas por contribuyentes	Total alertas corregidas	Sistema de validación	Mensual
Acompañamiento sectorial	Reducción de inconsistencias en sectores intervenidos	$(\text{Inconsistencias antes} - \text{después} / \text{antes}) \times 100$	Informes tributarios	Anual
Observatorios tributarios	Número de reportes sectoriales emitidos	Total reportes anuales	Informes institucionales	Anual
Retroalimentación digital	Porcentaje de contribuyentes que mejoran su coherencia declarativa	$(\text{Contribuyentes con mejora} / \text{total evaluados}) \times 100$	Plataforma tributaria	Semestral

Los hallazgos de este estudio confirman que la modificación recurrente de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado en las pequeñas y medianas empresas ecuatorianas está directamente asociada con debilidades en los procesos de control interno, errores en el registro contable de ventas y deficiencias en el cumplimiento tributario. Estos hallazgos responden a la pregunta de investigación planteada: existe una relación clara entre la frecuencia de declaraciones sustitutivas y la variabilidad de las ventas declaradas, lo que a su vez afecta la estabilidad de la base imponible del IVA y la confiabilidad de la información fiscal.

Los resultados coinciden con lo expuesto por Rasteletti & Saravia (2023), quienes señalan que la subdeclaración de ventas y las inconsistencias en los comprobantes constituyen factores frecuentes de evasión fiscal en América Latina, particularmente en economías con alta informalidad. Esta similitud sugiere que el fenómeno analizado no es exclusivo de Ecuador, sino que responde a patrones estructurales compartidos por varios países de la región. No obstante, una diferencia relevante es que, mientras en otros contextos latinoamericanos la brecha del IVA se atribuye principalmente a la informalidad extrema, en el caso ecuatoriano los informes del Servicio de Rentas Internas (2022, 2023) indican que una proporción significativa de las inconsistencias ocurre incluso entre empresas formalmente registradas, lo que apunta más a fallas en los procesos internos de control que a la evasión deliberada de grandes magnitudes.

A nivel de las PYMES, los hallazgos respaldan las conclusiones de Ebrahim et al. (2024) en Tanzania, quienes demostraron que las limitaciones administrativas y contables incrementan la probabilidad de errores en las

declaraciones fiscales y favorecen el uso recurrente de declaraciones sustitutivas. Sin embargo, a diferencia del estudio tanzano, donde la facturación electrónica aún no está generalizada, en Ecuador la facturación electrónica es obligatoria desde hace varios años, pero persisten las inconsistencias. Este contraste sugiere que la mera implementación tecnológica no es suficiente; se requiere además un aprovechamiento sistemático de los datos generados para fines de control preventivo, tal como lo señalan Becerril (2025); y Ocampo (2025).

De manera similar, Castelo & Narváez (2024) encontraron que las PYMES ecuatorianas enfrentan dificultades específicas en la clasificación de ventas gravadas y no gravadas, lo que se alinea con los resultados de este estudio. La coincidencia refuerza la necesidad de programas de capacitación focalizados, más que de reformas normativas abstractas.

Como se reportó en los resultados, el 34% de las PYMES presentó al menos una declaración sustitutiva en un mismo periodo fiscal, con variaciones promedio del 12% en la base imponible del IVA. Esta cifra es consistente con los reportes del Servicio de Rentas Internas (2025), que documenta variaciones mensuales en la recaudación asociadas a cambios en las ventas declaradas. La magnitud de estas correcciones sugiere que no se trata de errores menores o tipográficos, sino de ajustes sustantivos que reflejan problemas estructurales en el registro y la validación de la información contable.

Una interpretación posible es que muchas PYMES carecen de procedimientos formales de conciliación entre sus registros de ventas y los valores declarados antes del envío al Servicio de Rentas Internas. Esta ausencia

de controles preventivos explicaría por qué los errores se detectan solo después de la presentación, cuando la administración tributaria cruza información o cuando la propia empresa realiza una revisión tardía. Este diagnóstico coincide con las observaciones de Rivera (2025), quien identificó que los mecanismos de control vigentes son predominantemente reactivos.

Desde el punto de vista teórico, los hallazgos aportan evidencia a la discusión sobre los determinantes de la brecha del IVA en economías en desarrollo. A diferencia de los enfoques que priorizan la informalidad como variable explicativa única, este estudio sugiere que las debilidades en los controles internos empresariales y la falta de mecanismos preventivos son factores igualmente relevantes. Por lo tanto, las estrategias de control tributario no deberían centrarse exclusivamente en la detección punitiva, sino también en el fortalecimiento de la capacidad técnica de las PYMES para autoverificar sus declaraciones.

En el plano práctico, la propuesta de medidas de control tributario derivada del diagnóstico control preventivo de coherencia, segmentación por nivel de riesgo, capacitación específica y uso intensivo de facturación electrónica ofrece herramientas concretas para la administración tributaria. La segmentación propuesta en la Tabla 2 (bajo, medio, alto y crítico) permitiría al Servicio de Rentas Internas focalizar sus recursos de fiscalización en las PYMES con tres o más declaraciones sustitutivas, mejorando la eficiencia del control sin aumentar la carga administrativa general. Programas similares han mostrado resultados positivos en Colombia y Chile, según la OCDE (2025).

En síntesis, los resultados obtenidos demuestran que la modificación recurrente de las declaraciones del IVA en las PYMES ecuatorianas no es un fenómeno aleatorio, sino que responde a fallas sistemáticas en los controles internos y en los mecanismos de verificación previa. Estas deficiencias generan variaciones significativas en las ventas declaradas y afectan la recaudación fiscal. Las medidas propuestas, control preventivo, segmentación por riesgo, capacitación y digitalización, constituyen un conjunto articulado de acciones que, de implementarse gradualmente, podrían reducir la evasión fiscal y mejorar la calidad de la información tributaria. No obstante, se requiere investigación empírica adicional para validar su efectividad en el contexto ecuatoriano.

CONCLUSIONES

El análisis documental realizado confirma que la modificación recurrente de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado en las pequeñas y medianas empresas ecuatorianas incide directamente en la variabilidad de las ventas declaradas. Esta situación afecta tanto la base

imponible del impuesto como la estabilidad de los ingresos fiscales, al generar diferencias significativas entre los valores inicialmente reportados y los ajustados en periodos posteriores. De esta forma, las declaraciones sustitutivas no constituyen un hecho aislado, sino un patrón que refleja problemas estructurales en el proceso de cumplimiento tributario del sector PYME.

Las fuentes revisadas, que incluyen informes del Servicio de Rentas Internas, del Banco Interamericano de Desarrollo y de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, identifican tres factores recurrentes como causas principales de las inconsistencias: errores en el registro contable de ventas, omisión o manejo deficiente de comprobantes electrónicos, y debilidades en los controles internos previos a la declaración. Estas limitaciones operativas, especialmente frecuentes en el segmento de las pequeñas y medianas empresas, explican la alta recurrencia de declaraciones sustitutivas y la persistencia de variaciones en las ventas declaradas a lo largo del periodo fiscal.

La investigación evidencia, además, que los mecanismos de control tributario vigentes carecen de un enfoque preventivo eficaz. La ausencia de procesos sistemáticos de verificación de coherencia entre los registros contables y los valores declarados, así como la limitada focalización del control fiscal, permiten que los errores persistan hasta después de la presentación de la declaración, generando ajustes posteriores. Esta situación se ve agravada por el escaso aprovechamiento de la facturación electrónica como herramienta de validación interna, pues muchas empresas la utilizan únicamente como un requisito formal y no como un insumo para la revisión previa.

A partir del diagnóstico obtenido, se plantean tres líneas de actuación orientadas a reducir la evasión fiscal en el sector. La primera consiste en implementar un control preventivo de coherencia, mediante la verificación automática de las ventas registradas frente a los valores declarados antes del envío de la declaración al Servicio de Rentas Internas. La segunda propone una segmentación por nivel de riesgo, clasificando a las PYMES según su frecuencia de modificaciones para focalizar la fiscalización en los niveles alto y crítico, lo que permitiría un uso más eficiente de los recursos de control. La tercera línea combina la capacitación específica en materia tributaria con el uso intensivo de la facturación electrónica como herramienta de validación interna, fortaleciendo así la trazabilidad de las operaciones económicas.

El estudio presenta como principal aporte un diagnóstico documentado de las causas y efectos de las modificaciones de las declaraciones del IVA, así como una propuesta con indicadores concretos de evaluación, útil para el diseño de políticas de control tributario adaptadas a las pequeñas y medianas empresas. No obstante, es

necesario reconocer una limitación importante: al basarse exclusivamente en fuentes secundarias, no se realizó una validación empírica primaria ni se aplicaron técnicas estadísticas sobre una muestra propia. Futuras investigaciones deberían contrastar las medidas propuestas mediante estudios de caso, pilotos controlados o análisis cuantitativos con datos originales obtenidos directamente de empresas ecuatorianas.

Se concluye que, el fortalecimiento del control tributario preventivo y el aprovechamiento efectivo de las herramientas digitales disponibles constituyen pasos necesarios para mejorar la calidad de las declaraciones del IVA, reducir la frecuencia de modificaciones sustitutivas y contribuir a una disminución sostenida de la evasión fiscal en el sector de las pequeñas y medianas empresas de Ecuador. La implementación gradual de estas medidas, acompañada de una segmentación adecuada del riesgo y de programas de capacitación dirigidos, podría generar mejoras significativas tanto en la confiabilidad de la información tributaria como en la recaudación fiscal del país.

REFERENCIAS

- Al-Otaibi, M. I., Nor, N. M., Yusri, Y., & Guzaiz, N. (2024). The impact of new VAT enforcement on financial performance: Evidence from Saudi Arabia non-financial listed companies using the event study and ARMA model. *Heliyon*, 10(20), e39137. <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2024.e39137>
- Becerril Camacho, E. A. (2025). *Facturación electrónica y evasión fiscal en el Ecuador* [Tesis de maestría, Universidad Estatal Península de Santa Elena].
- Brusco, G., & Velayudhan, T. (2025). VAT incidence in real VAT systems. *Journal of Public Economics*, 249, 105447. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2025.105447>
- Castelo Gavilánez, R. X., & Narváez Zurita, X. E. (2024). Cumplimiento tributario del IVA en PYMES: Estrategias y recomendaciones. *Pacha. Revista de Estudios Contemporáneos del Sur Global*, 5(16), e240291. <https://revistapacha.religacion.com/index.php/about/article/view/291/476>
- Ebrahim, A., Castillo, S., Leyaro, V., Swema, E., Haule, O., Fimbo, M., & Mdee, E. (2024). *Estimating the value-added tax gap in Tanzania: A study of small, medium, and micro enterprises* (WIDER Working Paper No. 2024/66). United Nations University World Institute for Development Economics Research. <https://www.wider.unu.edu/sites/default/files/Publications/Working-paper/PDF/wp2024-66-estimating-value-added-tax-gap-Tanzania.pdf>
- Ecuador. Servicio de Rentas Internas. (2022). *Manual de gastos tributarios*. SRI. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/61a-85ced-f3b4-4533-9f8c-95b9023c33ab/Manual%20de%20Gasto%20Tributario%202022_v1.pdf
- Ecuador. Servicio de Rentas Internas. (2023). Boletín técnico anual. Informe de recaudación tributaria año 2023. SRI. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/26e9870b-9664-4712-87be-5b0ac71d8207/Bolet%C3%ADn%20T%C3%A9cnico%20Anual_2023.pdf
- Ecuador. Servicio de Rentas Internas. (2025). Boletín técnico anual. Informe de recaudación tributaria año 2025. https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/b8d41f9b-dffb-4c97-946f-a1fcc1172e98/Bolet%C3%ADn%20T%C3%A9cnico%20Anual_2025.pdf
- Ibarra Carrera, O., Orellana Intriago, F., Guerrero Cortez, V., & Andrade Vilela, J. (2024). Participación del Impuesto al Valor Agregado en la recaudación tributaria del Ecuador. *593 Digital Publisher CEIT*, 9(4), 358–370. <https://doi.org/10.33386/593dp.2024.4.2507>
- Liu, Y., Liu, Q., & Dong, P. (2026). Value-added tax rate reduction and enterprise ESG performance: An empirical study based on China's tax system reform. *International Review of Economics & Finance*, 110, Article 105594. <https://doi.org/10.1016/j.iref.2026.105594>
- Mgammal, M. H., Al-Matari, E. M., & Alruwaili, T. F. (2023). Value-added-tax rate increases: A comparative study using difference-in-difference with an ARIMA modeling approach. *Humanities & social sciences communications*, 10(1), 121. <https://doi.org/10.1057/s41599-023-01608-y>
- Ocampo Alvarado, A. M. (2025). Impacto de la facturación electrónica en microempresas comerciales en Ecuador. *Eucken Revista Científica de Economía y Finanzas*, 1(1), 5–22. <https://revistaeucken.com/index.php/home/article/view/facturacion-electronica-pymes>
- Organisation for Economic Co-operation and Development. (2025). *Revenue statistics in Latin America and the Caribbean 2025*. OECD Publishing. https://www.oecd.org/content/dam/oecd/es/publications/reports/2025/05/revenue-statistics-in-latin-america-and-the-caribbean-2025_2922daa3/f0bee3b4-es.pdf
- Rasteletti, A., & Saravia, E. (2023). *Gasto tributario y evasión en el impuesto al valor agregado en América Latina y el Caribe*. Banco Interamericano de Desarrollo. <https://dx.doi.org/10.18235/0005020>

Rivera Valenzuela, D. T. (2025). Evaluación del cumplimiento del impuesto al valor agregado (IVA) en el sector de pequeñas y medianas empresas (PYMES) en Ecuador. *Revista Científica y Tecnológica VICTEC*, 6(11), 48–64. <https://repoadmin.utc.edu.ec/items/33ec4bc5-76e3-4644-b7c1-8cffd91add93>

Verdesoto Caiza, S. B., & Tigre Méndez, J. K. (2025). Impacto del incremento en el impuesto al valor agregado y su incidencia en los contribuyentes en la ciudad de Guayaquil, 2023–2024. *Journal of Economic and Social Science Research*, 5(1), 265–283. <https://economicsocialresearch.com/index.php/home/article/view/176>

Conflictos de interés:

Los autores declaran no tener conflictos de interés.

Contribución de los autores:

César Augusto Rivera-Castro, Wendy Alexandra Carriel-Núñez: Conceptualización, curación de datos, análisis formal, investigación, metodología, supervisión, validación, visualización, redacción del borrador original y redacción, revisión y edición.

Declaración ética:

El estudio se desarrolló respetando los principios éticos de la investigación científica. La participación de los sujetos fue voluntaria y se obtuvo el consentimiento informado de los participantes. Se garantizó la confidencialidad, el anonimato y el respeto a los derechos de poblaciones consideradas vulnerables.