

REPÚBLICA DEL ECUADOR



**INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO**

MAESTRÍA EN AUDITORÍA GUBERNAMENTAL Y CONTROL

TITULO DEL TRABAJO

El Control Tributario como Herramienta Clave para Contrarrestar la Evasión del Impuesto a
la Renta de las Empresas.

Autora: Joselin Alejandra Sanandrés Villacís.

Tutora: Ana Lucía Ponce Andrade, PhD.

Quito, Julio 2022



No.504 - 2022.

ACTA DE GRADO

En el Distrito Metropolitano de Quito, hoy 13 de julio de 2022, **JOSELIN ALEJANDRA SANANDRÉS VILLACÍS**, portadora del número de cédula: 0604081521, **EGRESADA DE LA MAESTRÍA EN AUDITORIA GUBERNAMENTAL Y CONTROL (2019-2021)**, se presentó a la defensa del Artículo Científico, con el tema: "**EL CONTROL TRIBUTARIO COM HERRAMIENTA CLAVE PARA CONTRARRESTAR LA EVASIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS EMPRESAS**", dando así cumplimiento al requisito, previo a la obtención del título de **MAGÍSTER EN AUDITORIA GUBERNAMENTAL Y CONTROL**.

Habiendo obtenido las siguientes notas:

Promedio Académico:	8.73
Artículo Científico:	7.50
Defensa Oral Artículo Científico:	7.37
Nota Final Promedio:	8.08

En consecuencia, **JOSELIN ALEJANDRA SANANDRÉS VILLACÍS**, se ha hecho acreedora al título mencionado.

Para constancia firman:


Dr. Carlos Paladines
PRESIDENTE


Dra. Irma Jara
MIEMBRO


Dra. Tatiana Pérez
MIEMBRO


Abg. Juan Maldonado.
DIRECTOR DE SECRETARÍA GENERAL



INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

Autoría

Yo, Joselin Alejandra Sanandrés Villacís, Máster, con CC 0604081521, declaro que las ideas, juicios, valoraciones, interpretaciones, consultas bibliográficas, definiciones y conceptualizaciones expuestas en el presente trabajo; así cómo, los procedimientos y herramientas utilizadas en la investigación, son de absoluta responsabilidad de la autora del trabajo de titulación. Así mismo, me acojo a los reglamentos internos de la universidad correspondientes a los temas de honestidad académica.

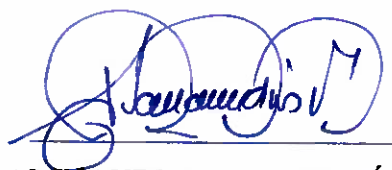
Firma

CC: 0604081521

Autorización de publicación

Yo Joselin Alejandra Sanandrés Villacís, cedo al Instituto de Altos Estudios Nacionales (IAEN), los derechos de publicación de la presente obra por un plazo máximo de cinco años, sin que deba haber un reconocimiento económico por este concepto. Declaro además que el texto del presente trabajo de titulación no podrá ser cedido a ninguna empresa editorial para su publicación u otros fines, sin contar previamente con la autorización escrita de la universidad.

Quito, julio de 2021.



JOSELIN ALEJANDRA SANANDRÉS VILLACIS

CC: 0604081521

Índice de contenidos

Autoría	ii
Autorización de publicación	iii
Resumen.....	vii
Abstract.....	ix
Introducción	1
Limitaciones.....	2
Revisión de Literatura.....	3
Control tributario en Ecuador.....	3
Evasión del impuesto a la renta de las empresas.	6
Metodología	10
Análisis y Resultados.....	12
Descripción de los casos de estudio.....	12
Caracterización del caso I. Compañía Jara Seguridad Jaraseg Cía. Ltda.....	13
Caracterización del caso II. Transporte y Comercio Germor S.A.....	14
Discusión.....	15
Conclusiones	20
Recomendación.....	21
Apéndice A	24
Referencias.....	27

Índice de tablas

Tabla 1. Defraudación tributaria en relación con las personas jurídicas en Ecuador.....	6
Tabla 2. Glosas de caso de estudio.....	13
Tabla 3. Evidencia de las proposiciones.....	18

Índice de figuras

Figura 1. Proceso judicial.....	12
---------------------------------	----

El Control Tributario como Herramienta Clave para Contrarrestar la Evasión del Impuesto a la Renta de las Empresas

Sanandrés, Joselin
Instituto de Altos Estudios Nacionales
joselin.sanandres@iaen.edu.ec

Resumen

La Administración Tributaria ecuatoriana emplea controles, que tiene como finalidad el verificar que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias y que por lo tanto se logre incrementar la recaudación de tributos de acorde con las políticas tributarias ecuatorianas. El presente trabajo tiene como objetivo analizar el control tributario como herramienta clave para contrarrestar la evasión fiscal de las empresas; para ello, se aplica una metodología cualitativa, basada en la descripción de hechos, situaciones, datos ya sean de manera individual o colectiva, con el fin de analizarlos y comprenderlos; además se considera que es descriptiva y documental. Mediante el registro de la información se pudo analizar e interpretar el comportamiento desde la evasión del impuesto a la renta, paralelamente se realizó un estudio de casos múltiple, donde se usan varios casos a la vez para estudiar y describir la realidad desde la perspectiva tributaria, esto, a través de la revisión de las sentencias emitidas por el tribunal contencioso tributario, efectuadas por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal. La Administración Tributaria ejerce controles que permiten evitar una serie de desviaciones, como por ejemplo las relacionadas con empresas fantasmas mediante la emisión de facturas ilegales, controla movimientos u operaciones inusuales, efectúa revisiones físicas de la documentación de soporte, sin embargo, en lo analizado en los casos se observa que el sujeto pasivo incurre en omisiones por lo que puede perjudicar al Estado impidiendo que se ejecuten actividades u obras de uso colectivo o social, el cual es el principal motivo de la recaudación de tributos, ocasionando que el contribuyente no declare en su totalidad los valores del Impuesto a la Renta a la Administración Tributaria. Es importante considerar que el control tributario se encuentra relacionado a la auditoría tributaria, siendo esta su punto fundamental y expresión de actuación tributaria hacia el responsable tributario, pero es necesario que ese control tributario no sólo se ejecute, sino que sea eficiente o que mitigue los riesgos detectados y asegure un cumplimiento tributario óptimo, la consolidación de la ciudadanía fiscal y sobre todo la recaudación cabal y racional de tributos. (Valdivieso, 2019)

Por su parte la AT como entidad recaudadora del tributo, se ha venido presentando de manera neutral con todo tipo de contribuyente e incentivando al pago de tributos, por lo que defiende

los derechos sociales de los ciudadanos otorgando la devolución de los tributos a través del acceso a varios beneficios de carácter público, productivos y en miras al desarrollo nacional.

Palabras clave: Control tributario, evasión, impuesto a la renta, Administración Tributaria.

Abstract

The Ecuadorian Tax Administration uses controls, the purpose of which is to verify that taxpayers comply with their tax obligations, through the application of these measures, it is possible to increase the collection of taxes in accordance with tax policies. The present work aims to analyze tax control as a key tool to counteract tax evasion; For this, the quantitative-qualitative methodology is applied, based on the description of facts, situations, data, attitudes, beliefs, and emotions of human talent, either individually or collectively, in order to analyze and understand them; In addition, it is considered to be descriptive and documentary, by registering the information, it was possible to analyze and interpret the behavior from the income tax evasion, in parallel a multiple case study was carried out, where several cases are used at the same time to study and describe reality. The TA exercises controls that make it possible to avoid deviations related to shell companies such as issuance of illegal invoices, control unusual movements or operations, carry out physical reviews of the supporting documentation, however, in what is analyzed in the cases it is observed that the taxpayer incurs in omissions, which may harm the State by preventing activities or social works from being carried out, the main reason for collecting taxes, this causes it not to declare in its entirety the values of the Income Tax, through the review of the rulings issued by the contentious tax court, made for income tax for the fiscal year. The Tax Administration has been directed with a coercive approach, but both theory and numerous studies have shown that it is important to consider the taxpayer's perception of the fairness of the tax system, as well as its morality

Key words: Tax control, evasion, income tax, Tax Administration

Introducción

Sobre la base de lo dispuesto en el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador “el régimen tributario se regula por los principios básicos de: generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria”, la recaudación de los tributos, además de ser una opción para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general. (CRE, 2008). Las leyes tributarias estimularán “la inversión, la reinversión, el ahorro y su empleo para el desarrollo nacional, procurarán una justa distribución de las rentas y de la riqueza entre todos los habitantes del país” (Zea & Zorrilla, 2012, pág. 21). Es así, que la contribución tributaria efectuada en el país se debe considerar como un factor clave de la gestión que realiza el Servicio de Rentas Internas (SRI) en la administración del sistema tributario, la misma que para funcionar de manera óptima, eficiente y efectiva debe ser ejecutada de manera voluntaria, es decir; que tenga un enfoque claro de cultura tributaria (Código Tributario, 2005).

En este contexto, para el desarrollo de la presente investigación se consideraron dos sentencias judicializadas las mismas que se encuentran plasmadas en actas de determinación enviadas por la administración tributaria a las personas jurídicas, quienes a su vez presentan una demanda ante los Juzgados de lo Contencioso Tributario, en el mismo que se entabla la Litis generando dicha sentencia que permite dilucidar varios factores sobre el problema encontrado, las sentencias en mención cuentan con características similares al ser empresas que ofertan servicios y tienen un enfoque a la evasión del impuesto a la renta. Mediante las consideraciones antes plasmadas corresponde analizar entonces ¿Cómo el control tributario ayuda a contrarrestar la evasión del impuesto a la renta por parte de las empresas?

“Uno de los mayores fenómenos que afectan directamente al sistema tributario, es la evasión fiscal” (Vélez, 2012, p. 75). Por cuanto, se define a la evasión fiscal según Sánchez (2012), así:

La falta de pago de las contribuciones (ingresos tributarios), de manera dolosa (que va en contra de la ley), éste no solo erosiona los ingresos del Estado (representado a través del Gobierno Central), sino que deteriora la estructura social y económica de un país, causando un efecto negativo para la sociedad, ya que además de invalidar la búsqueda de la neutralidad económica, provoca una asignación ineficiente de recursos, quitándole competitividad a los empresarios. (p. 5).

Según el Plan Estratégico Institucional del SRI para los años 2020 – 2021, indica que en 2019 la brecha de presentación de las declaraciones de impuesto a la renta se fijaba en una

meta del 4,11% más en relación al año anterior, sin embargo, el resultado en dicho periodo fue de 2,21% es decir un 1,9% menos de lo esperado. En el Ecuador, al año 2020 se ha determinado que las arcas tributarias del Estado dejaron de percibir aproximadamente USD 7600 millones por motivo de evasión de impuestos, según lo señala la Comisión Económica para América Latina y el Caribe en uno de sus estudios, ubicando al Ecuador en el tercer lugar de la región con una tasa de evasión del 65,3% y una brecha tributaria estimada del 4,4% sobre el producto interno bruto en lo relacionado al IR. (CEPAL, Estrategias para abordar la evasión tributaria en América Latina, 2020)

En este marco, se vuelve muy importante el análisis de la evasión fiscal ecuatoriana, por los efectos nocivos que causa a la economía y “por el excedente de ingresos que puede brindar al Estado” (Villegas, 2013, pág. 10) respecto al Impuesto a la Renta, ya que a pesar de que no es el que brinda mayor recaudación al Gobierno, es el que por sus características debe causar mayor impacto redistributivo de los ingresos fiscales.

Limitaciones

La investigación se ha desarrollado sobre la base los objetivos del plan de titulación y con base a la línea de estudio de administración y gestión pública, con el eje temático de investigación del control tributario y la gestión de riesgos, por lo que su índole es de carácter tributario siendo el Servicio de Rentas Internas la entidad encargada de regular el cumplimiento oportuno de las obligaciones de los contribuyentes y fortaleciendo el control del pago de los impuestos, más no bajo el vigilancia de la Contraloría General del Estado, institución que controla el uso eficiente de los recursos públicos, siendo este un limitante.

En el desarrollo de la investigación se analizaron actas de determinación tributaria desde el contexto de la evasión del impuesto a la renta de las personas jurídicas, entendiéndose estas como empresas privadas que omiten el pago de sus contribuciones, por lo que no constituye un recurso o bien sujeto a control público previo a su recaudación, sino hasta luego de ser percibido y posteriormente usado en beneficio de las y los ciudadanos de una nación

El estudio de caso múltiple es un contraste de casos con resultados similares por lo que se utilizó una muestra de propósito considerando los datos para el análisis del fenómeno mediante la recolección de datos como normativa legal vigente, la relación con trabajos de titulación, publicaciones obtenida en el transcurso de la investigación, así como a través de

entrevistas a profesionales expertos en el área, convirtiéndose en una técnica utilizada en la indagación cualitativa que permitió obtener datos de interés, obteniendo proposiciones

Revisión de Literatura

Control tributario en Ecuador.

En las dos últimas décadas, Ecuador ha experimentado grandes cambios estructurales en cuanto a su situación tributaria, los que no han sido armónicos ni permanentes, por el contrario, han mostrado ser desequilibrados y se han mantenido constantes, esto debido a que en el transcurso de los años no se ha conseguido una adecuada distribución tributaria, sin permitir que se alcance un grado de satisfacción social al respecto, así como tampoco ha sido posible establecer la participación activa de los diferentes niveles de gobierno en la configuración de la presión tributaria (Baer, 2016). Los cambios han sido continuos debido a que los procesos de reforma tanto de la estructura tributaria como de su administración se han mantenido al no poderse obtener la recaudación suficiente como para satisfacer las demandas del gasto público y lograr sostenibilidad y solvencia en el tiempo (Baer, 2016).

Ante la ausencia de control tributario en el país, se creó el Servicio de Rentas Internas mediante Ley N° 41 el 2 de diciembre de 1997. Según el artículo 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas (LCSRI), el organismo de control instituyó sus facultades, atribuciones y obligaciones, entre ellas: el ejecutar la política tributaria; efectuar la determinación, recaudación y control de los tributos del Estado y aquellos cuya administración no esté expresamente asignada por Ley a otra autoridad administrativa; así como, solicitar a los contribuyentes cualquier tipo de documentación o información referente a la determinación de sus obligaciones tributarias para la verificación de actos de determinación tributaria, conforme con la Ley. (LCSRI, 1997)

De acuerdo a la autora Valdivieso (2019) el control en el campo tributario es esencial para:

- (a) Verificar los procesos de auditoría realizados para lo cual se cuenta con un año, contado desde la fecha de la notificación de los actos de determinación conforme lo estatuye el artículo 94 (CT),
- (b) complementar la facultad determinadora cuando se encuentren hechos nuevos, o los que se tenga sean incompletos e inexactos que motiven al ente tributario iniciar un acto complementario de determinación tributaria de acuerdo con lo que estatuye el artículo 131 (CT),
- (c) identificar riesgos tributarios que permitan evidenciar y mitigar las brechas de inscripción, facturación, presentación y veracidad, efectuando un control previo a las actuaciones tributarias de los contribuyentes y/o responsables tributarios; y,
- (d) comprobar que lo que el contribuyente ha declarado se alinea con su realidad económica, con su contabilidad, manejo financiero y

demás, que se le puede denominar como control posterior de las actuaciones tributarias de los contribuyentes y/o responsables tributarios. (p. 26)

La autora Chavarría (2014) mencionó que:

La obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, que hay entre el estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación de dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley (p. 19).

En relación a lo anterior, es importante partir desde el hecho generador, el que debe existir para generar una obligación tributaria, este se entiende como la estimación establecida de manera legal para configurar cada tributo (Código Tributario, 2005).

El Código Tributario (2005) menciona que:

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, aun que realice su traslación a otras personas. (Art. 25)

Por lo que, como contribuyente se puede considerar a la persona física o jurídica que tiene la obligación del impuesto, el mismo que será controlado por la administración tributaria. Los tributos son los recursos con los que el ciudadano contribuye al sostenimiento del pago público, de acuerdo con su capacidad económica de acuerdo a los previstos por la ley, cuyo pago se genera a favor del “ente público en derecho de crédito a percibir una prestación pecuniaria a satisfacer por aquellos, los cuales llegan unilateralmente obligados a cumplirla” (Sanandrés, 2018, p. 15). En este escenario, se pueden determinar los impuestos directos e indirectos, el primero es aquel que no pueden trasladarse, se exige a la misma persona que se pretenda o desea que paguen, se los llama también impuestos personales, entre estos, se puede mencionar el impuesto a la renta, y los indirectos son aquellos que conllevan la facultad de ser trasladados, hay la intención de que el que paga se indemnice a expensas de otras personas (Galán, 2015).

Las tarifas son porcentajes que el Estado fija sobre una base imponible por el beneficio que surge del consumo de ciertos servicios públicos o determinadas concesiones, con la finalidad de cubrir el costo de tales servicios públicos divisible y mensurable, este se caracteriza porque el tributo solo debe ser pagado por quienes efectivamente o potencialmente utilicen el servicio público divisible y mensurable (Galán, 2015).

La administración tributaria está relacionada directamente con la política fiscal, ésta es precisamente la encargada de ejecutarla de forma correcta, es necesario aclarar que la política

fiscal es responsabilidad del gobierno, mientras la administración tributaria es responsabilidad de la sociedad en conjunto, pudiendo ser vistos los impuestos como la obligación tributaria que tiene la sociedad, la misma que aporta al desarrollo del país. (Barreix & Roca, 2016)

En la administración tributaria intervienen tanto el sujeto activo, como el pasivo, siendo el primero el ente público que es el acreedor del tributo (SRI) y el sujeto pasivo la persona natural o jurídica que está obligada a cumplir con el pago de tributos, sea este como contribuyente o responsable (Código Tributario, 2005). Por lo cual, la administración tributaria ejecuta el control del cumplimiento de las obligaciones por parte del sujeto pasivo.

La administración tributaria es el ente que regula “que el régimen tributario se rija por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria” (Fajardo & Gualli, 2016, pág. 34). La prioridad de este ente es la recaudación de impuestos directos y progresivos, los cuales dependerán de que la política pública tributaria promueva de manera constante la redistribución y estimulación del empleo, la producción bajo conductas ecologistas, sociales y económicamente responsables (CRE, 2008).

Sobre la base de artículo 67 del Código Tributario es facultad de la administración tributaria: (a) de aplicación de la ley (b) determinadora de la obligación tributaria (c) resolución de los reclamos, recursos de los sujetos pasivos (d) potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos (e) recaudación de los tributos. (Código Tributario, 2005)

Por lo que, a través de la administración tributaria y su facultad recaudadora se gestiona el cobro de los tributos al sujeto pasivo (Código Tributario, 2005)

Como mencionó Loyola (2010):

Las interpretaciones de la legislación tributaria ecuatoriana en lo referente a la determinación y caducidad concluyendo que la facultad determinadora ejecutada dentro del marco legal y ejercida bajo los principios constitucionales de oportunidad, eficiencia, transparencia y buena fe, permite una recaudación efectiva de los tributos, impidiendo que los contribuyentes los evadan y procurando el pago justo de tributos al Estado. (p. 131)

La facultad determinadora permite establecer la obligación tributaria, siendo este acto según Sánchez (2012) realizado así:

En cada caso particular, se establece la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo, el ejercicio de esta facultad incluye la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables, la

composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales (p. 28).

Las posibilidades de recaudar una mayor cantidad de ingresos fiscales dependen en gran medida de la eficiencia, eficacia y transparencia con la que se maneja la acción pública, es en este punto, donde la correcta labor de la administración tributaria juega un papel importante en el factor recaudación (Tello, 2017).

Evasión del impuesto a la renta de las empresas.

Para Vélez (2012) “La evasión fiscal o tributaria, es toda eliminación de disminución de un monto tributario, producido dentro del ámbito de un país” (p. 75), por personas naturales o jurídicas, que tienen la obligación de abonarlo, lo cual logran, mediante conductas fraudulentas u omisivas, que violan las disposiciones legales (Carrasco, Chang, & Ycaza, 2017); debido a esto, se ven afectados los ingresos públicos, provocando una asignación ineficiente de recursos.

El artículo 298 manda que, el contribuyente que simule, oculte, emita, falsee o engañe a la Administración Tributaria para el incumplimiento de sus obligaciones o para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionado. (Código Orgánico Integral Penal, 2014)

De la serie de casos por incumplimiento de la norma sea por desvío o mal uso de documentación para defraudación tributaria y acorde a los casos de estudio, se consideran las siguientes penas aplicables al delito de defraudación:

Tabla: 1. Defraudación tributaria en relación con las personas jurídicas en Ecuador

HECHOS	PENAS APLICABLES
5. En el caso de que el contribuyente, suministre a la AT, documentación tal como: reportes, informes, datos, cifras, circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados	La pena a cumplir por este delito será efectuada bajo pena privativa de uno a tres años.
6. Si el contribuyente, ingresa información falsa, incompleta, alterada o engañosa en las declaraciones tributarias y no se haya efectuado la declaración sustitutiva por derecho conforme lo establece la ley	

12. Cuando se presenten comprobantes de cualquier tipo o documentación complementaria a la AT por parte del Sujeto Pasivo de la obligación tributaria por motivo de actividades que no existan o valores que no se encuentren acorde a los valores reales.

La pena por el cumplimiento de este delito se efectuará, mediante sanciones con pena privativa de entre tres a cinco años.

15. Aquel que exceptúe sus ingresos o adicione sus gastos, así como deducciones, gastos. Presente retenciones de montos superiores inexistentes o falsas, con el fin de realizar el pago debido de los tributos.

Quien incumpla será sancionado con pena privativa de libertad de entre cinco a siete años. De ser el caso en el que los impuestos omitidos de pago sean iguales o mayor a un total de cien salarios básicos, cumplirá la máxima pena estatuida para este delito.

Adaptado de: Código Orgánico Integral Penal, Registro Oficial Suplemento 180 de 10 febrero de 2014

En este contexto, la defraudación tributaria es el conjunto de actos ilegales desarrollados por los contribuyentes con el afán de obviar el pago de los impuestos, lo que ocasiona una afectación al Estado y a su desarrollo, impidiendo su recaudación y posterior uso en el financiamiento de servicios públicos.

Las causas para que se produzca la evasión fiscal, se enfocaron en primer instancia en los aspectos coercitivos, sin embargo, investigaciones sobre el tema, han incluido el comportamiento del contribuyente, el modelo tradicional del miedo empresarial a ganar o perder, la conciencia del sujeto pasivo entre las que se establecen: las restricciones morales, relación de intercambio, la falta de educación y un sistema tributaria poco transparente. (Carrasco, Chang, & Ycaza, 2017).

Por su parte, Cusme (2018) describió como factores que motivan a los contribuyentes a evadir de forma parcial o total el impuesto que le corresponde cumplir ante la administración tributaria, a que la tasa de retorno de evasión de impuestos es positiva, por lo que habrá más personas dispuestas a evadir impuestos, entendiéndose que las personas que obtienen altos ingresos tienden a evadir más y las personas con menor aversión al riesgo tienden a evadir más, por lo que, el incrementar alguno de los procedimientos que tiene la administración tributaria para mejorar la imposición tributaria, reducirá la cantidad de ingreso.

En relación con los sujetos pasivos de la administración tributaria, un individuo tiene la elección de no consignar la totalidad de sus ingresos en su declaración de impuestos, ya que la

falta cometida no genera automáticamente una reacción en forma de sanción por parte de las autoridades tributarias, por lo que de esta manera, al declarar ingresos menores y no lo realmente obtenido en un tiempo determinado hará que el contribuyente incremente su utilidad, evitando que este sea observado y provocando una sanción por parte de la administración tributaria (Gutiérrez, Cornejo, & Chango, 2020)

En este contexto, el ambiente legal es según el autor Sanandrés (2018)

Es uno de los factores que hacen que los contribuyentes incumplan sus obligaciones tributarias dadas la complejidad de las normas tributarias, esto tiende a disminuir el nivel general de cumplimiento, en la medida en que dificulta la comprensión y la aceptación de impuestos, el contribuyente se rehúsa al cumplimiento de sus obligaciones principales de pago (p. 78).

En “la efectividad de la aplicación de las leyes tributarias, existe una estrecha relación entre la capacidad para aplicar las leyes tributarias y el riesgo de los individuos a la hora de decidir sobre el cumplimiento de sus obligaciones” (Sanandrés, 2018, p. 72).

Mediante la gestión pública se busca la correcta administración de los recursos estatales, los cuales serán destinados en beneficio a la sociedad de forma equitativa. En esta gestión se ven implicadas además las empresas de naturaleza jurídica, ante lo cual la AT deberá responder en lo correspondiente a la gestión de políticas de índole tributario, fomentando el pago de los impuestos, así como el combatir la elusión del impuesto a la renta y otros. Siendo así que la CEPAL (2014) en su estudio menciona que “la gestión pública de calidad, estará orientada al desarrollo que incluya la entrega y provisión de bienes y servicios públicos de manera efectiva, eficiente y oportuna” (p. 13)

Además, es importante considerar técnicas que guardan relación con otros parámetros que son importantes con la cultura, la moral y la motivación tributaria, como lo son la educación y conciencia tributaria como medidas de acción, el incentivo del cumplimiento voluntario mediante la simplicidad administrativa, el fortalecimiento de la prevención, detección y sanción ante el incumplimiento tributario, el impulsar la debida diligencia de los contribuyentes y ciudadanos obligados a reportar, el conocimiento de la Ley; y las actualizaciones frecuentes respecto a la normativa legal vigente (Servicio de Rentas Internas, Plan Estratégico Institucional 2020-2021, 2020)

Sobre la base del artículo 10 del Reglamento de comprobantes de venta, retención y documentos complementarios, se considera un sustento de costos y gastos del adquirente de bienes o servicios, a efectos de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, los comprobantes válidos determinados en el reglamento, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el mismo y permitan una identificación precisa del adquirente o beneficiario. (RCVRDC, 2010)

Proposición 1, para efecto de la facultad determinadora deben ser aplicados los componentes que indica el artículo 68 del CT, constituyéndose como hecho generador la esencia misma del impuesto, la base imponible indica sobre qué valor o concepto se aplicarán los porcentajes establecidos en la norma, el sujeto es el responsable de efectuar el pago obligatorio del tributo; y, la cuantía que hace referencia al valor a pagar es decir que la obligación este liquida respecto al capital, intereses y multas. Los gastos considerados como deducibles serán todos aquellos que tengan como finalidad de “obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta a fin al giro del negocio” (Sánchez, 2012, p. 218) y que por ende se encuentren debidamente justificados mediante comprobantes de venta válidos.

Proposición 2, la AT, impone la obligación tributaria del impuesto a la renta en las empresas, de conformidad a actos reglados, así como efectúa posteriormente las actividades de verificación, esta base se fija a través del cálculo de la totalidad de los ingresos gravados considerados para el pago del IR a los cuales se les restará las deducciones, devoluciones, gastos, costos y descuentos imputables, los que serían efectuados por los contribuyentes de personería jurídica con la finalidad de mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana y que son de uso exclusivo para el giro del negocio.

Proposición 3, las medidas que facilitan el cumplimiento tributario del impuesto a la renta en las personas jurídicas se determinan a través de técnicas de control las mismas que han sido adaptadas por la AT, ente regulador que busca el combatir a las empresas ficticias o fantasmas, identificar las operaciones inusuales, así como el incremento patrimonial que no cuenta con justificación, además de la aplicación efectiva de la norma legal. Uno de los aspectos más importantes y que debe ser de estricto cumplimiento por parte del contribuyente es el reportar sus ingresos de forma obligatoria y como han sido obtenidos mediante comprobantes de venta válidos.

Metodología

La investigación fue ejecutada con base a la línea de estudio de administración y gestión pública, con el eje temático de investigación del control tributario y la gestión de riesgos, (Programa de Maestría en Auditoría Gubernamental y Control, 2015) el presente estudio tiene un enfoque cualitativo, por lo cual, se realizó el análisis del problema desde el contexto de la evasión del impuesto a la renta en relación con los principios dispuestos en el Constitución de la República y a la facultad determinadora de la administración tributaria, por medio del método de estudio de caso múltiple, que a decir de, Hernández y otros autores (2018) indican que:

(...) con la utilización de la metodología cualitativa se busca la descripción profunda y completa de hechos, situaciones, imágenes mentales, expresiones, actitudes, creencias, emociones, etc. de las personas, ya sea de manera individual o colectiva, con el fin de analizarlos, comprenderlo y así responder a las preguntas de investigación y generar conocimientos. (pág. 58)

Por otra parte, Rennie, Watson y Monteiro (2002) describieron a la investigación cualitativa como más subjetiva en comparación a la cuantitativa, por lo que, se considera más explicativa que confirmadora. Por lo expuesto, esta metodología se encuentra acorde para el desarrollo de la investigación respecto al control tributario como un aliado estratégico de la facultad determinadora de la obligación tributaria, estudiándose tres sentencias judicializadas. El estudio de caso múltiple para Yin (1989) debe seguir una repetición, no una lógica de muestreo y, un investigador debe escoger cada caso cuidadosamente, los casos deben servir de una manera similar a los experimentos múltiples, con resultados similares o contrastantes.

Respecto de la selección de casos se utilizó el muestreo de propósito, Avolio (2016) señala que la lógica y el poder del purposeful sampling se basa en seleccionar casos ricos en información para el estudio en profundidad, estos casos, son aquellos de los cuales se puede aprender considerablemente sobre los aspectos de importancia para el propósito de estudio.

Por lo tanto, se consideraron como fuente de información los procesos contra actos administrativos de determinación tributaria N° 17510-2018-00365 entre transporte y comercio Germor S.A como parte actora y la Directora Provincial de Carchi del Servicio de Rentas Internas como demandada; así como, el proceso N° 18803-2017-00117 entre la compañía Jara Seguridad Jaraseg CIA LTDA y el Director Provincial de Chimborazo y el Director General del SRI, obteniendo sentencias ejecutoriadas resultado de las indagaciones que responden al fenómeno investigado en relación con actos administrativos de determinación tributaria. La

herramienta utilizada fue el análisis documental a partir de la indagación en documentos entre estos, libros, periódicos, archivos, cartas estadísticas, grabaciones de audio y vídeo, entre otras. (Baena, 2014).

En el presente estudio se empleó como estrategia el contraste de los casos que es propio del método de investigación estudio de casos múltiple, teniendo como finalidad la selección de casos determinados según el interés del investigador, ya que estos han permitido indagar más de un caso para identificar una serie de características o criterios que han sido plasmados en las proposiciones 1 y 2.

Al respecto, Bogdan y Biklen (2003) definieron al estudio de caso múltiple como:

“La situación cuando los investigadores estudian dos o más sujetos, ambientes o depositarios de datos ellos están haciendo usualmente lo que llamamos estudios de caso múltiple” (pág. 62).

Por su parte, Ander-Egg (2003) estableció el estudio caso como un tratamiento global/holístico de un problema o fenómeno, en el que se centra toda la atención investigativa, ya se trate de un individuo o grupo, para el desarrollo de esta investigación se utilizó una muestra de propósito considerando la profundidad y riqueza de los datos para el análisis del fenómeno. Considerando los procesos de control efectuados por la AT, así como el análisis de la facultad determinadora de la obligación tributaria, mismos que se contrastaron mediante los casos de las sentencias contra actos administrativos de determinación tributaria proceso N° 17510-2018-003651 y 18803-2017-00117, las mismas que están basadas en actas de determinación enviadas por la administración tributaria a las personas jurídicas, quienes a su vez presentan una demanda ante los Juzgados de lo Contencioso Tributario.

Del contraste entre los casos, se logró identificar una serie de factores en los que interviene la parte actora, en este caso el contribuyente fundamenta su demanda mediante documentación relevante como resoluciones, reclamos administrativos contra actas de determinación tributaria por el impuesto a la renta del año analizado, facturas, comprobantes de pago, estados de cuenta, certificados bancarios, copias notariadas, asientos contables, declaración del impuesto a la renta, por su parte el demandado en este caso el SRI a través de su Director Zonal remite documentación tal como requerimientos de información, oficios, entre otros. Lo que principalmente se busca dilucidar en base a la información descrita en líneas anteriores se encuentra detallado en la Figura 1.

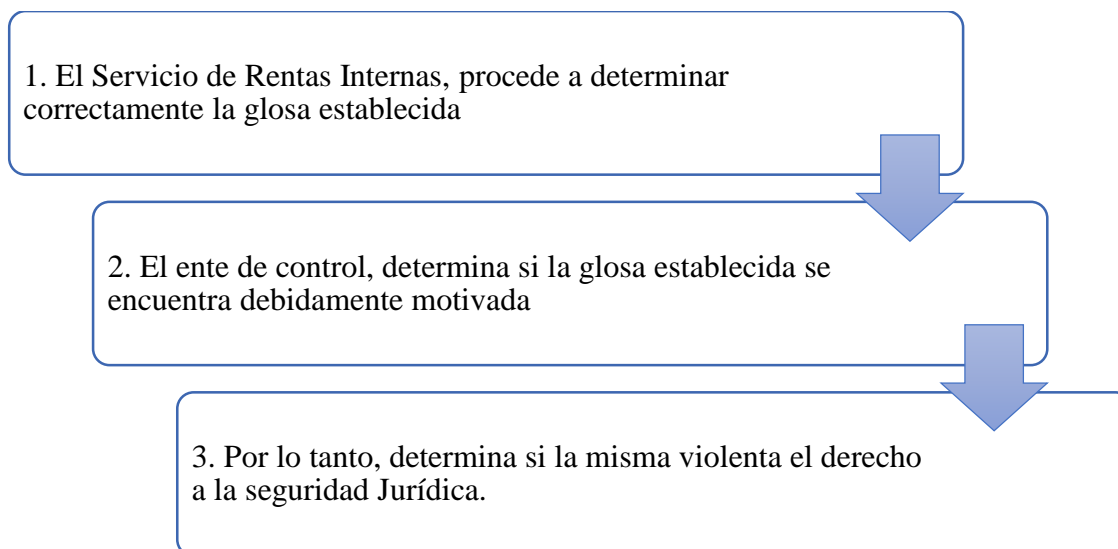


Figura 1. Proceso judicial.

Adaptado de: Servicio de Rentas Internas (2021).

Adicionalmente, para validar las interpretaciones de la autora se realizaron dos entrevistas, una de ellas a la Procuradora del Servicio de Rentas Internas y otra ha sido realizada a un experto académico, quienes coinciden en aspectos relevantes de lo establecido; la entrevista según Díaz (2013) es una técnica de gran utilidad en la investigación cualitativa para recabar datos; se define como una conversación que se propone a un fin determinado distinto al simple hecho de conversar. Es un instrumento técnico que adopta la forma de un diálogo coloquial, a fin de obtener respuestas verbales a las interrogantes planteadas sobre un problema propuesto.

Análisis y Resultados

Descripción de los casos de estudio.

Para fines de este trabajo de titulación se han considerado dos sentencias emitidas por el tribunal contencioso tributario, efectuadas por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014 y 2015 en las empresas (personas jurídicas) denominadas Compañía Jara Seguridad Jaraseg Cía. Ltda.; y, Transporte y Comercio Germor S.A., quienes participaron como parte actora de la demanda efectuada a los Directores Provinciales de Chimborazo y el Carchi del Servicio de Rentas Internas respectivamente. Se consideraron en específico dos glosas de cada caso, ya que al ser similares una de otra, permiten tener un enfoque delimitado hacia el análisis de la elusión del impuesto a la renta, así:

Tabla 2. Glosas de casos de estudio

Empresa	Glosa	Relación
Jaraseg Cía. Ltda.	1) Pago por otros servicios – gasto	Existe perjuicio al Estado por lo tipificado en el Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Art. 27.- Deducciones generales, que menciona " <i>En general, son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta</i> "
	2) Suministros, materiales y repuestos; costo y gasto	Existe perjuicio al Estado por lo descrito en la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 10.- Deducciones, que indica: " <i>En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos</i> "
Germor S.A.	1) Gastos que no tienen relación con la actividad económica del sujeto	Existe relación con la glosa del caso n°1 del contribuyente Jara Cía. Ltda al representar un perjuicio al Estado por lo tipificado en el Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su Art. 27.
	2) Activos fijos sin documentación de respaldo	Existe relación con la glosa del caso n° 2 del contribuyente Jara Cía. Ltda al representar evasión del pago del impuesto a la Renta al no ser una adquisición sujeta de retención y no contar con la documentación de respaldo, según lo estipulado en la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 10.

Adaptado de: Proceso N° 17510-2018-003651 año 2014 y 18803-2017-00117 año 2015

Para los casos número uno y dos de las glosas aplicadas a las personas jurídicas se analizaron los cuerpos jurídicos “Constitución de la República del Ecuador (CRE), Ley Orgánica de Régimen Tributario (Lorti), Código Tributario (CT), Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (Rlorti), Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención”

Caracterización del caso I. Compañía Jara Seguridad Jaraseg Cía. Ltda.

Criterio Empresa	Administración Tributaria	Norma Técnica
La glosa impugnada fue la denominada “pago por otros servicios –gasto”, misma que se encuentra motivada por parte del actor quien menciona que ha mantenido contratos por los servicios de logística de Pablo Jara y Edgar Jara celebrados debidamente con Jaraseg, ante lo que la entidad tributaria indica que el RUC del proveedor no describe actividades de logística, pero si cuenta con la actividad económica de planificación, organización de seguridad privada.	La AT cuestiona al igual que el contrato de Pablo Jara que el R.U.C. registra actividades de Contabilidad y Auditoría y no de servicios logísticos, es por tanto que la administración tributaria discute en sí la existencia del gasto, y el contribuyente no ha probado el documento fuente del registro contable, la secuencialidad formal y material, en resumen, la realización de la transferencia del bien o prestación del servicio que dio origen al registro contable. Las pruebas documentales de los contratos y comprobantes de venta resultan insuficientes a efectos de demostrar la materialidad del gasto.	En este escenario, el Rlorti (2015) en su artículo 27 referente a deducciones generales, indica que son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas, siempre que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta.

<p>La glosa número dos, referente a “costos y gastos; suministros, materiales y repuestos costo y gasto”, por la cual la parte actora aduce que la glosa efectuada sobre la adquisición de vestuario y aro de oro constituyen un gasto deducible ya que es reconocida por el sujeto pasivo como ropa de trabajo la que tiene el objetivo de presentar una imagen adecuada frente a sus clientes haciendo que los mismos tengan un percepción de profesionalismo y calidad de servicio,</p>	<p>El tribunal de lo contencioso tributario refiere que la compra de chaquetas, cartera, billetera, blusa, suéter, camisas, entre otros, que fueron adquiridos en un Centro Comercial no constituyen gastos relacionados con suministros, materiales y repuestos, por lo que no existe un adecuado registro contable, el que no ha sido demostrado más aún cuando por la naturaleza de dichos bienes, los mismos son gastos de vestimenta, mas no de la empresa sino un gasto personal cuyo uso no se conoce ya que no ha sido determinado por parte del contribuyente y si este ha sido el beneficiario.</p>	<p>El tribunal menciona, además, que los informes periciales efectuados no despejan las interrogantes establecidas en líneas anteriores, porque se tiene como único hecho que los mismos no son materiales, repuestos, ni suministros de la empresa y por tanto no cumplen los criterios de deducibilidad del artículo 10 de la Lorti (2015), que indica “las deducciones, se efectúan con el propósito de determinar la base imponible sujeta al este impuesto, en este caso IR, por lo que se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no se hallen exentos”</p>
---	---	---

Caracterización del caso II. Transporte y Comercio Germor S.A.

Criterio Empresa	Administración Tributaria	Norma Técnica
<p>La glosa denominada “gastos que no tienen relación con la actividad económica del sujeto” a través de la cual se identifica que la parte actora adquirió pasajes aéreos, mismos que la administración tributaria señala no guardan relación con la actividad económica de la compañía. Ante lo que el contribuyente menciona que, si bien la actividad a la que se dedican es el transporte de carga internacional, es importante que los funcionarios y el gerente general se trasladen de un lugar a otro dentro y fuera del país, de allí que dicho gasto si se relaciona con la actividad de la compañía por lo que solicita la baja de la glosa.</p>	<p>11 facturas son ilegibles, por lo que no prestan mérito alguno como prueba a favor de la parte demandante, lo que adicionalmente resta mérito por la falta de confiabilidad de la información proporcionada, ya que para ser deducibles deben encontrarse debidamente registrados en la contabilidad de la compañía dentro de la cuenta contable respectiva “gastos de viaje” y dentro de los límites que prevé la norma legal, sin que nada se haya dicho al respecto, ni se hubiere evidenciado el registro contable adecuado de estos gastos, por lo que su deducibilidad no puede ser admitida al no haberse demostrado la realidad económica de los mismos.</p>	<p>El Rlorti (2015) en su artículo 27 referente a deducciones generales, indica que son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas, siempre que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta.</p>
<p>Respecto al segundo caso denominado “Activos fijos sin documentación de respaldo”, el tribunal de lo contencioso tributario, observa que si bien el contribuyente exhibió copias certificadas de las facturas y comprobantes de retención de adquisiciones, documentos que obran de fojas del expediente procesal, así como comprobantes de egreso, respecto de estos valores glosados, varios de dichos documentos que fueron practicados como prueba dentro de la audiencia de juicio, carecen de uno o varios requisitos de validez, conforme lo requiere el artículo 10 de la Lorti (2015)</p>	<p>El tribunal ha constatado una diferencia de USD 26,034.93 que corresponde a la glosa confirmada por la autoridad demandada de la resolución impugnada, hace referencia específica a adquisiciones efectuadas durante los ejercicios de años anteriores, sin que de manera alguna, se hubiere evidenciado o probado que dicha documentación guarda relación con los documentos observados por el SRI en la resolución impugnada, ni menos que hayan correspondiendo al ejercicio 2015</p>	<p>El artículo 10 de la Lorti (2015), la que menciona que serán deducciones las que tengan el propósito de determinar la base imponible sujeta al impuesto, por lo que se deducirán aquellos gastos que sea realizados con la finalidad de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no se hallen exentos, que se deben encontrar debidamente sustentados mediante comprobantes de venta que cumplan los requisitos determinados.</p>

El tribunal ha constatado una diferencia de USD 26,034.93 que corresponde a la glosa confirmada por la autoridad demandada de la resolución impugnada, hace referencia específica a adquisiciones efectuadas durante los ejercicios de años anteriores, sin que de manera alguna, se hubiere evidenciado o probado que dicha documentación guarda relación con los documentos observados por el SRI en la resolución impugnada, ni menos que hayan correspondiendo al ejercicio 2015, esto por la adquisición de tres equipos de impresión (impresora Epson LX-350 Matricial; impresora Samsung 340-F e impresora Canon MP 230), considerando que la impugnación ha sido efectuada sobre el periodo fiscal 2015, no se explica cómo dichos activos, se hallan vinculados con las denominadas “instalaciones” referidas por la parte actora, o de que otra manera dicho valor de USD 22,240.44, consta como gasto de depreciación del acto impugnado, sin tener correspondencia con los documentos expuestos como prueba en lo contencioso tributario, situación que tampoco fue aclarada o explicada por el perito a cargo en su informe. Esta glosa se declara legítima por lo señalado por el tribunal, ya que la parte actora no ha probado suficientemente con los documentos en sede judicial, por tanto, se determina la insuficiencia de prueba por el actor.

Discusión

Del análisis documental se desprenden las siguientes proposiciones toda vez que han sido ajustadas a las que se obtuvo de la revisión de literatura:

Proposición 1, para la aplicación de la facultad determinadora en base a lo estipulado en el artículo 68 del CT referente a establecer la existencia del hecho generador, identificar el sujeto obligado, fijar la base imponible y la cuantía del tributo. La AT a través del SRI, aplica la facultad determinadora con el objetivo de disuadir la defraudación tributaria de las personas jurídicas en Ecuador, por lo que este ente regulador cuenta con la Dirección Nacional de Control Tributario, departamento encargado del análisis del riesgo, que permite detectar posibles situaciones relacionadas a la defraudación tributaria con un enfoque en dicha facultad, esto por medio de auditorías y gestión tributaria detectando así la defraudación del impuesto y de esa manera mitigarlo. La AT promueve la conciencia tributaria bajo un enfoque de Gestión Pública con orientación del servicio y en afán de cumplir con las necesidades del usuario, sin embargo se vuelve de gran importancia la actualización e integración de la tecnología en las entidades gubernamentales que permitan agilizar los procesos públicos y a su vez que la aplicación de esta, se convierta en una herramienta para educar al contribuyente respecto a sus

derechos y deberes fiscales, mediante sistemas informáticos amigables y de fácil comprensión, de tal manera que permita cumplir con la misión de la AT que busca entre otros objetivos, el incremento de la recaudación de impuestos, fortalecer el sistema tributario y reducir la evasión fiscal.

Para que un gasto sea considerado como deducible deberá cumplir con la finalidad del negocio en basándose en los comprobantes de venta válidos, en los casos relatados, la AT a través del SRI, determinó que las glosas vinculadas a gastos, no tienen relación con la actividad económica, mismas que fueron observadas en razón de que el contribuyente ignora el contenido de la Ley al no poseer una adecuada educación y conciencia tributaria o en el caso contrario que al ser conocedor de esta, actuó de mala fe y en búsqueda de su beneficio propio omitiendo un pago que satisface necesidades colectivas.

Proposición 2, la AT, determina la obligación tributaria del impuesto a la renta en las empresas, de conformidad a actos reglados, así como efectúa posteriormente actividades de verificación. Sobre la base de los casos estudiados se evidenció que las empresas analizadas si bien solicitan la deducción, incluyen gastos sin relación a la actividad que consta en su RUC, o adquieren servicios u objetos de tipo suntuario que benefician a la persona y no guardan relación con la empresa que representan.

Las empresas poseen comprobantes de venta legalizados, no solamente es con la finalidad de obtener una deducción de impuesto a la renta, justificar el gasto, analizar el origen de la fuente, así como la licitud, sino también se busca a través del cumplimiento de la norma el disminuir la evasión tributaria, se trata en sí de cumplir efectivamente con el ciclo económico, así como determinar la materialidad del gasto, esto relacionado con lo estipulado en el art 10 de la LRTI. La Facultad Determinadora permite obtener de manera documental resultados, esto por medio de una determinación tributaria efectuada por el SRI mediante liquidación de pago o a través de auditorías integrales, las mismas que tardan aproximadamente 1 año en ejecutarse. Sin embargo, en este contexto además de la aplicación de una facultad determinadora sería oportuno efectuar un control permanente de tipo fiscalizador con la que se pretendería detectar de mejor manera y rápidamente las deficiencias de las empresas, logrando un control tributario eficiente para evitar que las personas jurídicas hagan uso de comprobantes o documentación que no sea a fin al giro del negocio. En lo referente a los comprobantes de venta, si existiese un control tributario eficiente no habría la necesidad de que transcurran tres

años o más para verificar los procedimientos, esto efectuando el conocido control previo, mitigando una serie de problemas desde el inicio de la actividad. En este contexto, por su parte el sujeto pasivo de este impuesto crea en sí cierta incertidumbre y miedo ante el desconocimiento del que podría pasar en su empresa, pensando que la AT va a perjudicarlo, en vez de establecer en su mente la idea de que esta podría ser una entidad que va a apoyar o a beneficiar su gestión empresarial al corregir de raíz actividades importantes, como por ejemplo, el manejo de la contabilidad, la manera correcta de facturar, el registro de egresos e ingresos, así como los despachos o entregas del bien o servicio. De este modo se evitarían las quejas por parte del contribuyente al indicar que el auditor tributario no comprendió como se desarrollan las actividades económicas de una empresa, siendo así, entonces que el funcionario de la AT tiene la obligación de conocer de manera previa cual es el giro de la actividad económica como parte de la construcción de la ciudadanía fiscal.

Proposición 3, las medidas adaptadas por la AT, que facilitan el cumplimiento tributario del impuesto a la renta en las personas jurídicas se determinan a través de técnicas de control, esto con la finalidad de identificar las operaciones inusuales y el incremento patrimonial injustificado. En los casos estudiados se evidenció que la Administración Tributaria efectuó un cruce de información de la documentación entregada por el contribuyente, así como solicitó documentación de soporte de las diferencias instauradas, estableciendo que existieron gastos que no tienen relación con el giro del negocio y que por tanto no debieron ser considerados como deducibles, teniendo como consecuencia la glosa.

La AT, tiene varias formas de control, una de ellas a través del departamento de auditoría tributaria de las Direcciones Zonales al realizar Auditorías Integrales que tardan un año y son aquellas que efectivamente permiten conocer a cabalidad toda la actividad económica del ejercicio fiscal, iniciando con la orden de determinación que se encuentra señalada en el código tributario con duración de un año en el que se realizan varios actos de fiscalización y actos de simple administración como las diligencias de inspección en la que se acude a la empresa por dos meses en los que recaban la información que sea necesaria para su posterior procesamiento y levantar los papeles de trabajo, posteriormente aproximadamente tres meses después antes de que se genere la caducidad de la facultad determinadora se levanta el acta borrador, teniendo 20 días para la presentación de reparos por parte del contribuyente y luego la emisión del acta final de determinación (glosa) siendo este el proceso de control macro de la AT, versus los procesos semi intensivos que generan a través del departamento de gestión

tributaria siendo más cortos por (medio un requerimiento de información sobre lo detectado) y posterior una comunicación de diferencias indicándole al contribuyente que existe una diferencia con lo declarado y se le brinda varias opciones entre ellas (1) pagar, (2) presentar los justificativos pertinentes o (3) presentar la declaración sustitutiva corrigiendo casilleros, y emitir la liquidación de pagos. Extensivo es aquel que se efectúa en 90 días iniciando con una comunicación de diferencias en donde se le da al contribuyente 20 días para justificar específicamente los rubros que le corresponden, si este no justifica se emite una liquidación de pago siendo este un documento formal o resolución en donde se genera la glosa y va directamente al cobro.

Tabla 3. Evidencia de las proposiciones.

Criterios establecidos	Entrevistas efectuadas	
	Entrevista 1 Procurador SRI	Entrevista 2 Auditor Tributario
La facultad determinadora tiene como objetivo el disuadir la defraudación tributaria de las personas jurídicas en Ecuador	Efectivamente, ya que busca fijar en base a la norma el cumplimiento oportuno del pago de tributos. Para lo cual la AT, cuenta con la Dirección Nacional de Control Tributario, área encargada del análisis del riesgo provocado por casos relacionados a la defraudación tributaria.	Si, la facultad determinadora tiende a establecer las pautas específicas para el cobro de impuestos, en este caso el IR, La Ley claramente determina cuales son las deducciones que los contribuyentes pueden aplicar para disminuir el pago del IR, siempre que estos se encuentren sustentados mediante comprobantes de venta directamente relacionados con la actividad comercial que realicen y tomándose en cuenta que para que los gastos sean deducibles deben mantener, obtener y mejorar el giro del negocio.
Técnicas de control adoptadas por la AT para contrarrestar la defraudación del IR por parte de las empresas.	En la actualidad a través de la AT, se efectúan auditorías, diligencias de inspección, requerimientos de información, entre otros, con el pensamiento de evitar casos de corrupción, sin embargo adicionalmente, se debería aplicar en si prácticas de tipo fiscalizadora, logrando un control tributario eficiente pleno para evitar la situación de que personas jurídicas hagan uso de comprobantes o documentación que no sea a fin al negocio	Existen varias técnicas de control utilizadas por la AT, pero las mismas no son suficientes para contrarrestar la evasión fiscal, ya que los contribuyentes se aprovechan de los vacíos legales existentes en nuestras normas para disminuir el pago del impuesto a la renta, razón por la cual la AT debe ser más rigurosa en todos los controles que realice a los contribuyentes para de esta forma tratar de mitigar el cometimiento de ilícitos tributarios y fomentar la conciencia tributaria en los contribuyentes.

Actos reglados considerados como eficientes en el ejercicio de la facultad determinadora

Al analizar la normativa tributaria vamos a encontrar que no existe norma que permita estructurar el control tributario, entonces o confundo la denominación de control tributario y pienso que el SRI lo hace o afirmo que este ente lo hace, cuando no es así ya que falta una normativa tributaria de por medio, es así que al no poseer una norma estipulada ésta difícilmente se puede aplicar.

Mediante la generación de nueva normativa de índole tributaria, la Administración Tributaria debería efectuar controles más rigurosos en las empresas y sociedades; en el ejercicio de la facultad determinadora, el SRI es quien debe verificar las declaraciones efectuadas por parte de los contribuyentes, es necesario que en los procesos de control posterior la administración efectúe una verificación más eficiente en relación a la existencia de los hechos impositivos.

Un mayor control se efectúa a través del cruce de información, con los contribuyentes, así como con entidades del sector público, e información que puedan entregar terceros que se encuentren directamente relacionados con las actividades económicas o el hecho imponible.

Conclusiones

Si bien el control tributario efectuado por la administración activa se establece a través del cálculo de la totalidad de los ingresos gravados considerados para el pago del Impuesto a la Renta a los que se les restará las deducciones, devoluciones, gastos, costos y descuentos, imputables a dichos ingresos los mismos que serían efectuados con el fin de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana y que son destinados específicamente para el giro del negocio, los contribuyentes deberán cumplir con sus obligaciones y pagos oportunos del tributo, mismo que beneficia a la colectividad al ser recaudado y ejecutado en una serie de actividades, obras y otros de carácter social.

La administración tributaria ejerce controles que permiten evitar desviaciones relacionadas con empresas fantasmas tales como emisión de facturas ilegales, controlar movimientos u operaciones inusuales, efectúa revisiones físicas de la documentación de soporte, sin embargo, en lo analizado en los casos se observa que el sujeto pasivo incurre en omisiones por lo que puede perjudicar al Estado impidiendo que se ejecuten actividades u obras sociales principal motivo de la recaudación de tributos, esto ocasiona que el mismo no declare en su totalidad los valores del Impuesto a la Renta, a través de la revisión de las sentencias emitidas por el tribunal contencioso tributario, efectuadas por concepto de impuesto a la renta en empresas de servicios, se vislumbra que inclusive a través del peritaje efectuado en sede administrativa legal existen omisiones redactadas en el informe pericial ya que no se sustentan de manera física mediante comprobantes de venta o estos no son legibles, un control tributario más exhaustivo y la conciencia del contribuyente ayudarán en el ámbito social.

En los casos presentados no se evidencia el cumplimiento de la norma en materia tributaria, así como también mediante las entrevistas efectuadas se llega a determinar que existen vacíos legales que imposibilitan a la AT a efectuar controles más rigurosos sobre las personas jurídicas, adicionalmente, existe una deficiente práctica de las actividades en las empresas, así como el control de los movimientos contables internos y su registro, esto por factores como la falta de cultura tributaria, falta de información y prácticas de mala fe, perjudicando al estado y la sociedad en general.

Recomendación

Se recomienda la aplicación de métodos de análisis diversas a las establecidas en este trabajo, con la finalidad de obtener resultados más amplios, a partir de esta investigación en relación a las sentencias, proceso judicial N° 17510-2018-003651 año 2014 y 18803-2017-00117 año 2015

Apéndice A

PROPOSICIONES	NORMA TÉCNICA	AUTOR
<p>Proposición 1, para efecto de la facultad determinadora deben ser aplicados los componentes que indica el artículo 68 del CT, constituyéndose como hecho generador la esencia misma del impuesto, la base imponible indica sobre qué valor o concepto se aplicarán los porcentajes establecidos en la norma, el sujeto es el responsable de efectuar el pago obligatorio del tributo; y, la cuantía que hace referencia al valor a pagar es decir que la obligación este liquida respecto al capital, intereses y multas.</p> <p>Los gastos considerados como deducibles serán todos aquellos que tengan como finalidad de “obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta a fin al giro del negocio” (Sánchez, 2012, p. 218) y que por ende se encuentren debidamente justificados mediante comprobantes de venta válidos.</p>	<p>Para la aplicación de la facultad determinadora en base a lo estipulado en el artículo 68 del CT referente a establecer la existencia del hecho generador, identificar el sujeto obligado, fijar la base imponible y la cuantía del tributo.</p> <p>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. El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación. (Código Tributario, 2005)</p> <p>Para que un gasto sea considerado como deducible deberá cumplir con la finalidad del negocio en basándose en los comprobantes de venta válidos según el Reglamento de comprobantes de venta, retención y documentos complementarios</p> <p>Art. 10.- Sustento de costos y gastos.- Para sustentar costos y gastos del adquirente de bienes o servicios, a efectos de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, se considerarán como comprobantes válidos los determinados en este reglamento, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el mismo y permitan una identificación precisa del adquirente o beneficiario. (RCVRDC, 2010)</p>	<p>La AT a través del SRI, aplica la facultad determinadora con el objetivo de disuadir la defraudación tributaria de las personas jurídicas en Ecuador, por lo que este ente regulador cuenta con la Dirección Nacional de Control Tributario, departamento encargado del análisis del riesgo, que permite detectar posibles situaciones relacionadas a la defraudación tributaria con un enfoque en dicha facultad, esto por medio de auditorías y gestión tributaria detectando así la defraudación del impuesto y de esa manera mitigarlo.</p> <p>La AT promueve la conciencia tributaria bajo un enfoque de Gestión Pública con orientación del servicio y en afán de cumplir con las necesidades del usuario, sin embargo se vuelve de gran importancia la actualización e integración de la tecnología en las entidades gubernamentales que permitan agilizar los procesos públicos y a su vez que la aplicación de esta, se convierta en una herramienta para educar al contribuyente respecto a sus derechos y deberes fiscales, mediante sistemas informáticos amigables y de fácil comprensión, de tal manera que permita cumplir con la misión de la AT que busca entre otros objetivos, el incremento de la recaudación de impuestos, fortalecer el sistema tributario y reducir la evasión fiscal.</p> <p>De acuerdo a la autora Valdivieso (2019) el control en el campo tributario es esencial para:</p> <p>(a) Verificar los procesos de auditoría realizados para lo cual se cuenta con un año, contado desde la fecha de la notificación de los actos de determinación conforme lo estatuye el artículo 94 (CT), (b) complementar la facultad determinadora cuando se encuentren hechos nuevos, o los que se tenga sean incompletos e inexactos que motiven al ente tributario iniciar un acto complementario de determinación tributaria de acuerdo con lo que estatuye el artículo 131 (CT), (c) identificar riesgos tributarios que permitan evidenciar y mitigar las brechas de inscripción, facturación, presentación y veracidad, efectuando un control previo a las actuaciones</p>

		tributarias de los contribuyentes y/o responsables tributarios; y, (d) comprobar que lo que el contribuyente ha declarado se alinea con su realidad económica, con su contabilidad, manejo financiero y demás, que se le puede denominar como control posterior de las actuaciones tributarias de los contribuyentes y/o responsables tributarios. (p. 26)
Proposición 2, la AT, impone la obligación tributaria del impuesto a la renta en las empresas, de conformidad a actos reglados, así como efectúa posteriormente las actividades de verificación, esta base se fija a través del cálculo de la totalidad de los ingresos gravados considerados para el pago del IR a los cuales se les restará las deducciones, devoluciones, gastos, costos y descuentos imputables, los que serían efectuados por los contribuyentes de personería jurídica con la finalidad de mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana y que son de uso exclusivo par el giro del negocio.	<p>La AT, determina la obligación tributaria del impuesto a la renta en las empresas, de conformidad a actos reglados, así como efectúa posteriormente actividades de verificación. Sobre la base de los casos estudiados se evidenció que las empresas analizadas si bien solicitan la deducción, incluyen gastos sin relación a la actividad que consta en su RUC, o adquieren servicios u objetos de tipo suntuario que benefician a la persona y no guardan relación con la empresa que representan.</p> <p>El artículo 10 de la Lorti (2015), menciona que serán deducciones las que tengan el propósito de determinar la base imponible sujeta al impuesto, por lo que se deducirán aquellos gastos que sea realizados con la finalidad de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no se hallen exentos, que se deben encontrar debidamente sustentados mediante comprobantes de venta que cumplan los requisitos determinados.</p> <p>El Código Tributario (2005) menciona que: 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, aun que realice su traslación a otras personas. (Art. 25)</p>	<p>La autora Chavarría (2014) mencionó que: La obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, que hay entre el estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación de dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley (p. 19).</p> <p>La facultad determinadora permite establecer la obligación tributaria, siendo este acto según Sánchez (2012) realizado así: Por la administración tributaria, estableciendo en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo, el ejercicio de esta facultad incluye la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables, la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales (p. 28).</p>
Proposición 3, las medidas que facilitan el cumplimiento tributario del impuesto a la renta en las personas jurídicas se determinan a través de técnicas de control las mismas que han sido adaptadas por la AT, ente regulador que busca el combatir a las empresas ficticias o fantasmas, identificar las operaciones inusuales, así como el incremento patrimonial que no cuenta con justificación, además de la aplicación efectiva de la norma legal. Uno de los aspectos más importantes y que debe ser de estricto cumplimiento por parte del contribuyente es el reportar sus ingresos de forma	El Artículo 300 de la CRE menciona como la prioridad de este ente (Régimen Tributario) es la recaudación de impuestos directos y progresivos, los cuales dependerán de que la política pública tributaria promueva de manera constante la redistribución y estimulación del empleo, la producción bajo conductas ecologistas, sociales y económicamente responsables. (Constitución de la República del Ecuador, 2008)	<p>La administración tributaria es el ente que regula “que el régimen tributario se rija por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria” (Fajardo & Gualli, 2016, pág. 34).</p> <p>Mediante la gestión pública se busca la correcta administración de los recursos estatales, los cuales serán destinados en beneficio a la sociedad de forma equitativa. En esta gestión se ven implicadas además las empresas de</p>

<p>obligatoria y como han sido obtenidos mediante comprobantes de venta válidos.</p>	<p>El artículo 67 del Código Tributario es facultad de la administración tributaria: (a) de aplicación de la ley (b) determinadora de la obligación tributaria (c) resolución de los reclamos, recursos de los sujetos pasivos (d) potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos (e) recaudación de los tributos. (Código Tributario, 2005)</p> <p>Por lo que, a través de la administración tributaria y su facultad recaudadora se gestiona el cobro de los tributos al sujeto pasivo (Código Tributario, 2005)</p> <p>El artículo 298 manda que, el contribuyente que simule, oculte, emita, falsee o engañe a la Administración Tributaria para el incumplimiento de sus obligaciones o para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionado. (Código Orgánico Integral Penal, 2014)</p>	<p>naturaleza jurídica, ante lo cual la AT deberá responder en lo correspondiente a la gestión de políticas de índole tributario, fomentando el pago de los impuestos, así como el combatir la elusión del impuesto a la renta y otros. Siendo así que la CEPAL (2014) en su estudio menciona que “la gestión pública de calidad, estará orientada al desarrollo que incluya la entrega y provisión de bienes y servicios públicos de manera efectiva, eficiente y oportuna” (p. 13)</p> <p>Además, es importante considerar técnicas que guardan relación con otros parámetros que son importantes con la cultura, la moral y la motivación tributaria, como lo son la educación y conciencia tributaria como medidas de acción, el incentivo del cumplimiento voluntario mediante la simplicidad administrativa, el fortalecimiento de la prevención, detección y sanción ante el incumplimiento tributario, el impulsar la debida diligencia de los contribuyentes y ciudadanos obligados a reportar, el conocimiento de la Ley; y las actualizaciones frecuentes respecto a la normativa legal vigente (Servicio de Rentas Interno, 2020)</p>
--	--	---

Referencias

- Ander-Egg, E. (2003). *Métodos y técnicas de investigación social IV técnicas para la recogida de datos e información*. México: Grupo Editorial Lumen Humanitas.
- Avolio, B. (2016). *Métodos cualitativos de investigación: Una aplicación al estudio de caso*. Mexico DF.
- Baena, G. (2014). *Metodología de la investigación*. México: Grupo Editorial Patria.
- Baer, K. (2016). La administración tributaria en América Latina: algunas tendencias y desafíos. *Tributación en América Latina: en busca de una nueva agenda de reformas-LC/G*, 131-160.
- Barreix, A., & Roca, J. (2016). Un nuevo modelo de Administración Tributaria. *Ciencias Económicas*, 1-14.
- Bogdan, R., & Biklen, S. (2003). *Qualitative research for education: an introduction to theories and methods*. New York: Allyn & Bacon.
- Carrasco, C., Chang, F., & Ycaza, W. (2017). *Análisis de la evasión fiscal en el impuesto a la renta del Ecuador*. Guayaquil: Escuela Superior Politécnica del Litoral.
- CEPAL. (noviembre de 2014). *Panorama de la Gestión Pública en América Latina y el Caribe*. Santiago de Chile: Naciones Unidas.
- CEPAL. (2020). *Estrategias para abordar la evasión tributaria en america latina*. Obtenido de https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/46301/1/S2000696_es.pdf
- Chango, M., Benavides, I., & Cárdenas, A. (2019). *Tributación en Ecuador*. Quito: Universidad de las Fuerzas Armadas.
- Chavarría, J. (2014). *Determinación de la obligación tributaria en la Legislación Ecuatoriana en el año 2012*. Quito: Universidad Central del Ecuador.
- Código Orgánico Integral Penal. (10 de febrero de 2014). *Registro Oficial Suplemento 180*. Quito, Pichincha, Ecuador.
- Código Tributario. (14 de junio de 2005). *Registro Oficial Suplemento N°38*. Quito, Pichincha, Ecuador. Obtenido de www.sri.gob.ec
- Constitución de la República del Ecuador. (24 de enero de 2008). Obtenido de https://www.oas.org/juridico/pdfs/mesicic4_ecu_const.pdf
- Cusme, Y. (2018). La evasión tributaria y su incidencia en la economía del Ecuador. *Quipukamayoc*, 21-29.
- Díaz , L. (2013). La entrevista, recurso flexible y dinámico. *Red de Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal*.

- Fajardo, M., & Gualli, J. (2016). *Guía de prevención de glosas tributarias por rubro de gastos para empresas en Ecuador*. Guayaquil: Universidad Católica Santiago de Guayaquil.
- Galán, A. (2015). *El ejercicio de funciobes públicas por entidades privadas colaboradores de la administración*. Madrid: Editorial Huygens.
- Gutiérrez, G., Cornejo, M., & Chango, M. (2020). La amnistía tributaria y su incidencia en la recaudación fiscal bajo la teoría de la disuación. *Publicando*, 23(7), 108-118.
- Hernández, A., Ramos, M., Placencia, B., Ganchozo, B., Quimis, A., & Moreno, L. (2018). *Metodología de la Investigación Científica*. Alicante: Innovación y Desarrollo.
- Hernández, A., Ramos, M., Placencia, B., Ganchozo, B., Quimis, A., & Moreno, L. (2018). *Metodología de la Investigación Científica*. Alicante: Editorial área de Innovación y Desarrollo.
- LCSRI. (02 de Diciembre de 1997). Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas. *Registro Oficial N° 206*. Quito, Pichincha, Ecuador.
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*. (2015). Quito.
- Loyola, T. (2010). *Interpretaciones de la legislación tributaria ecuatoriana en lo referente a la determinación y caducida*. Cuenca: Universidad de Cuenca.
- Parra, P. (2020). Riesgo de evasión de impuestos en la economía ecuatoriana período 2014-2017. *Revista de Investigación en Modelos Financieros*, 23-70.
- RCVRDC. (30 de julio de 2010). Reglamento de comprobantes de venta, retención y documentos complementarios. *Registro oficial 247*. Quito, Pichincha, Ecuador.
- Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. (2015). Quito.
- Rennie, D., Watson, K., & Monteiro, A. (2002). The rise of qualitative research in psychology. *Canadian Psychology*, 3(43), 179-192.
- Salinas, M. (2019). *Trabajo de Titulación, modalidad Proyecto de Investigación, previo a la obtención del Título de Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República*. Quito: Universidad Central del Ecuador.
- Sanandrés, L. (2018). *Diseño de un plan tributario para la Constructora CONEPAR Cia. Ltda*. Quito: Universidad Central del Ecuador.
- Sánchez, M. (2012). *Fundamentación de hecho y de derecho de las actas de determinación impugnadas y su incidencia en la recaudación efectiva del período 2009, en la regional centro uno del Servicio de Rentas Internas*. Ambato: Universidad Técnica de Ambato.
- Servicio de Rentas Internas. (2020). *Plan Estratégico Institucional 2020-2021*. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/6667f212->

082d-463e-8aa9-

e40542847185/Plan%20Estrat%C3%A9gico%20Institucional%202020-2021.pdf

Servicio de Rentas Internas. (17 de enero de 2021). *Servicio de Rentas Internas*. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/guias-tributarias-para-el-contribuyente>

Tello, M. (2017). Innovación y productividad en las empresas de servicios y manufactureras: el caso del Perú. *Revista de la CEPAL*, 73-92.

Valdivieso, G. (2019). Control tributario, principios constitucionales y rol de la Administración Tributaria. Quito, Pichincha, Ecuador: Instituto de Altos Estudios Nacionales.

Valdivieso, G. (2019). *Control tributario, principios constitucionales y rol de la Administración Tributaria*. . Quito.

Vélez, M. (2012). *Propuesta de un nuevo sistema tributario para el cálculo del Impuesto a la Renta de sociedades en el Ecuador* . Quito: Universidad Andina Simón Bolívar.

Villegas, J. (2013). *Normese en la ley de régimen tributario interno un marco jurídico para que en la reducción de gastos personales se incluya una tabla porcentual de todos los gastos realizados por el trabajador sin un tope máximo*. Loja: Universidad Nacional de Loja.

Yin, R. (1989). En *Investigacion Sobre Estudio de Casos. Diseño y Métodos*.

Zavala, J. (2008). *Revista Juridica online*. Obtenido de <https://www.revistajuridicaonline.com/wp-content/uploads/2009/02/24-el-delito-de-defraudacion-tributaria.pdf>

Zea, H., & Zorrilla, S. (2012). *Planificación tributaria para el pago de los impuestos directos e indirectos de la empresa Sahuz S.A. de la ciudad de Guayaquil, para el año 2012*. Guayaquil: Universidad Estatal de Milagro.