

REPÚBLICA DEL ECUADOR



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

Trabajo de titulación para obtener la Maestría Profesional en Administración Tributaria

ARTÍCULO CIENTÍFICO

EMPRESAS FANTASMAS EN ECUADOR: ¿CÓMO OPERAN?

Autor: Xavier Rivera Ron
Tutor: Iván Alejandro Rueda Fierro

Quito, octubre 2019

ACTA DE GRADO



INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

No.456- 2019.

ACTA DE GRADO

En el Distrito Metropolitano de Quito, hoy a los treinta días del mes de octubre del año dos mil diecinueve, **WILMER XAVIER RIVERA RON**, portador del número de cédula: 1709896839, **EGRESADO DE LA MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (2017-2019)**, se presentó a la exposición y defensa oral de su Artículo Científico, con el tema: **“EMPRESAS FANTASMAS EN EL ECUADOR. ¿CÓMO OPERAN?”**, dando así cumplimiento al requisito, previo a la obtención del título de **MAGÍSTER EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**.

Habiendo obtenido las siguientes notas:

Promedio Académico:	9.20
Artículo Científico Escrito:	9.13
Defensa Oral Artículo Científico:	9.35
Nota Final Promedio:	9.22



INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

**SECRETARÍA
GENERAL**

En consecuencia, **WILMER XAVIER RIVERA RON**, se ha hecho acreedor al título mencionado.

Para constancia firman:

Mgs. Grace Tamayo.

PRESIDENTE Y MIEMBRO DEL TRIBUNAL

Mgs. Fabián Cueva.
MIEMBRO

Abg. Ximena Carvajal Chiriboga.

DIRECTORA DE SECRETARÍA GENERAL

De conformidad con la facultad
prevista en el estatuto del IAEN
CERTIFICO que la presente es fiel
copia del original



Fojas 11

Fecha 21 NOV 2019

Secretaría General

AUTORÍA

Yo, Xavier Rivera Ron, máster, con CC. 1709896839, 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 del autor del trabajo de titulación. Así mismo, me acojo a los reglamentos internos de la universidad correspondientes a los temas de honestidad académica.

A handwritten signature in blue ink on a light green background. The signature consists of the letters 'X', 'R', and 'I' in a stylized, cursive font, with a horizontal line through the middle of the 'X' and 'R'.

XAVIER RIVERA RON
CC. 1709896839

AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN

"Yo Xavier Rivera Ron cedo al 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, noviembre, 2019

A handwritten signature in blue ink on a light green background. The signature consists of the letters 'X', 'R', and 'I' in a stylized, cursive font, representing 'Xavier Rivera Ron'.

XAVIER RIVERA RON
CC. 1709896839

DEDICATORIA

A mi Dios. A mis amados padres. A Galito querido. A mi preciosa familia. A mi adorado hijo, Xavier Sebastián; sin tu mágica presencia, no hubiese tenido el valor ni la fuerza de haber conseguido este logro, ya que desde hace nueve años, todo ha sido, es y será por ti; simplemente... ¡te amo;

Xavier

AGRADECIMIENTO

Al personal docente del Instituto de Altos Estudios Nacionales, por su enseñanza. Al Mgtr. Iván Rueda, por haber dirigido de manera acertada el presente trabajo. A los Mgtr. Nicolás Oliva y Grace Tamayo por su apoyo en el desarrollo de esta investigación. Y a mis compañeros de aula, por su impulso para culminar esta meta.

Empresas fantasmas en Ecuador: ¿Cómo operan?

Resumen

Desde el año 2016 las empresas fantasmas tuvieron una connotación mediática en Ecuador debido al impacto tributario que generaron, involucrando a diferentes actores, incluso a empresas públicas. El monto de compras efectuadas a empresas fantasmas y personas con transacciones inexistentes bordeó los USD 2800 millones, lo que representa el 3% del Producto Interno Bruto (PIB) del año 2019. Las compras fueron efectuadas por alrededor de 17 000 clientes, tanto sociedades como personas naturales, representando aproximadamente el 1% del total de contribuyentes activos en el Servicio de Rentas Internas (SRI). Estas cifras dan cuenta del perjuicio al fisco, pues se consideran como un gasto deducible estas compras ficticias.

El artículo describe las operaciones que llevaron a cabo las empresas fantasmas en Ecuador mediante una planificación fiscal agresiva y ubica en contexto los aspectos relevantes realizados por la administración tributaria. Adicionalmente, se aborda un análisis conceptual de “empresa fantasma” y se realiza un recorrido de la operación de estas empresas en Latinoamérica. Finalmente, se expone los resultados de los controles realizados a este tipo de empresas y sus clientes por parte de la administración tributaria, para evaluar si dichos controles fueron eficaces, mediante un análisis de la carga tributaria de los clientes que utilizaron empresas fantasmas.

Palabras claves: administración tributaria, empresa fantasma, planificación fiscal agresiva

Abstract

Since 2016 letterbox companies were a subject of analysis in Ecuador due to the tax impact they have generated in social media and in the tax system. The total amount of purchases from letterbox companies operating in Ecuador reached USD 2800 million; this means, approximately, 3% of the Ecuadorian Gross National Product (GDP) of the year 2019. About 17 000 customers purchased, meaning near 1% of the total number of active taxpayers registered in the Internal Revenue Service. These figures show the important loss in tax collection due to the amount of fictitious deductible tax expenses.

This paper describes letterbox companies modus operandi in Ecuador through aggressive tax planning and analyzes the most relevant tax issues and how the Ecuadorian tax administration controls this tax evasion gap. In addition, it discusses the definition of letterbox company and presents a letterbox company general overview in Latin America. Finally, it presents the results obtained through the tax control processes carried out by the Ecuadorian tax Administration by examining the letterbox companies clients effective income tax burden, to conclude if the actions held by government were effective.

Keywords: tax administration, letterbox company, aggressive tax planning

Índice

1.	Introducción	1
2.	Definición de “empresa fantasma”	3
3.	Empresas fantasmas en Latinoamérica	4
4.	Control a las empresas fantasmas en Ecuador	6
4.1	Reseña de la normativa.....	6
4.2	Acciones de control integral	8
4.3	Resultados del control efectuado.....	9
5.	Conclusiones	14
6.	Referencias bibliográficas	15
7.	Anexos.....	17

1. Introducción

En principio, un régimen impositivo debe nacer de una cohesión y confianza entre la administración tributaria y la ciudadanía, similar a la existente en países nórdicos. Cuando no existe esta interrelación entre sujeto activo (administración tributaria) y sujeto pasivo (contribuyente), el esquema tributario podría debilitarse y conducir a un aumento de los índices de evasión tributaria. El crecimiento desproporcionado de la evasión tributaria, deriva en un problema mucho más grave ya que puede convertirse en un esquema de fraude estructurado, el cual resulta más complejo de poder atacarlo. En la mayoría de estos esquemas, existe un sin número de casuísticas de riesgos tributarios, que hace difícil *a priori* para una administración tributaria combatirlos de manera proactiva, eficiente y eficaz. Ejemplos de ello son las tramas de evasión y elusión tributaria ocasionadas por planificaciones fiscales agresivas, en el cual intervienen diferentes redes de actores, desde asesores contables, tributarios, financieros, hasta funcionarios públicos del más alto nivel.

De este modo, para la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) la planificación fiscal agresiva es la toma de “[...] una posición fiscal favorable al contribuyente sin revelar abiertamente que existe incertidumbre sobre si los asuntos significativos en la declaración de impuestos se ajustan a la ley” (OCDE, 2008, p. 87). Esta definición establece la delgada línea que separa a la planificación fiscal con la planificación fiscal agresiva, ya que esta última busca a como dé lugar obtener un beneficio tributario, independientemente de si esta acción conlleva al incumplimiento de normas tributarias, lo cual podría recaer en evasión o elusión de impuestos; mientras que la planificación fiscal establece actuaciones seguras, y en caso de duda prefiere mantener una posición a favor del fisco.

Entre las prácticas de planificación fiscal agresiva, se encuentran las “empresas fantasmas” o instrumentales. Su utilización, tiene un abanico de posibilidades, desde comprar facturas para disminuir la base imponible y pagar menos impuestos, sustentar el gasto de mercadería traída de contrabando y el gasto de actividades económicas informales que por su naturaleza o por la generalidad de ciertas normativas no les es fácil obtener un soporte tributario válido. Otra de las posibilidades es el lavado de dinero (funcionarios públicos) y sustentar erogaciones “coimas” (sector privado) entregadas al sector público para obtener contratos o entregadas al jefe de compras de una empresa privada, aunque esta última por su casuística es más difícil de detectar.

Las operaciones con empresas fantasmas en Ecuador se remontan hace aproximadamente dos décadas, sin embargo, es en esta última en la cual toma mayor relevancia. Para el año 2009, el Servicio de Rentas Internas (SRI) detectó mediante algunas auditorías, indicios preliminares de operaciones con empresas fantasmas, en vista de que algunos costos y gastos de contribuyentes auditados se sustentaban en transacciones inexistentes.

Detectado este riesgo, el SRI empezó a identificar a los clientes y el monto de compras que estos efectuaban a empresas fantasmas. Los resultados encontrados indicaban que, desde el período 2010 hasta 2018, se realizaron compras por un monto cercano a los USD 2718 millones, con alrededor de 17 000 clientes (Servicio de Rentas Internas [SRI], 2019). Estos indicadores permiten inferir que en Ecuador hay una fuerte tendencia al uso de empresas fantasmas.

Los hallazgos encontrados son indicios de que la planificación fiscal agresiva es un problema subyacente de la economía que ha permanecido oculto en Ecuador. Una explicación detallada de la experiencia ecuatoriana sin duda contribuye a mejorar el sistema de control del SRI y a su vez dará luces a otras administraciones tributarias de la región.

En el presente artículo, se describe la forma en que realizaron sus operaciones las empresas fantasmas en Ecuador y la gestión de control efectuada por parte del SRI. Además, se realiza un recorrido general de cómo operaron las empresas fantasmas en Latinoamérica. Finalmente, se brinda un conocimiento de la gravedad de esta problemática relacionada con la planificación fiscal agresiva para que la ciudadanía evalúe la incidencia negativa de las empresas fantasmas, lo cual no pasa solo por controles muy tardíos por parte del SRI, sino, que va de la mano de esa falta de cohesión social y de cultura tributaria por parte de los contribuyentes. Las prácticas evasivas no son un fenómeno estático. Estas mutan y evolucionan como resultado del mismo ejercicio de control.

De este modo que, evidenciar cómo fue el proceso de detección y gestión de empresas fantasmas juega un papel central para lograr la eficiencia administrativa. Ningún control, por más proactivo y técnico que sea, podrá obtener resultados positivos si no se nutre y documenta la experiencia pasada.

2. Definición de “empresa fantasma”

En los últimos diez años, el costo de la evasión y elusión tributaria ha sido alarmante. Según la última estimación de la Comisión Económica para Latinoamérica y el Caribe (CEPAL), “el costo de evasión y elusión para esta región alcanzó un 6,3 % del PIB en el 2017, lo que equivale a USD 335 000 millones” (Cepal, 2019, p. 7). La evasión y elusión tributaria afecta más a los países en desarrollo, los cuales presentan problemas para cumplir las metas de recaudación, reduciendo así el espacio fiscal de las economías latinoamericanas. La cifra revela que el esquema tributario de Latinoamérica es corrosivo. Parte de este esquema tributario corrosivo, se debe tentativamente a las empresas fantasmas las cuales intervienen desde una economía sumergida¹ hasta en el ámbito de la fiscalidad internacional.

Pese a que existe un sin número de alusiones conceptuales sobre las empresas fantasmas el significado no varía mucho. En Iberoamérica, por ejemplo, las empresas fantasmas son también conocidas como sociedad de buzón, papel, instrumental o de pantalla, mientras que en Estados Unidos, se les suele denominar como “*shell company*”, “*ghost company*”, “*fictitious company*” o “*bogus company*”. En todo caso, se trata de “un ente jurídico puramente formal. No desarrolla actividades económicas ni de ningún otro tipo en el país donde tiene su sede social y con arreglo a cuya legislación se ha constituido” (Carrascosa, 2014, p. 3).

Para el caso ecuatoriano, y de acuerdo con el artículo 25 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, las empresas fantasmas son aquellas que se han constituido mediante una declaración ficticia de voluntad o con ocultación deliberada de la verdad, que, fundadas en el acuerdo simulado, aparentan la existencia de una sociedad, empresa o actividad económica para justificar supuestas transacciones, ocultar beneficios, modificar ingresos, costos y gastos o evadir obligaciones (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010).

Si bien se ha acreditado por parte del Estado a las entidades corporativas por su contribución en el aumento de la prosperidad, existe una preocupación constante de que estas empresas sean utilizadas con fines ilícitos (OCDE, 2001); ya que se muestran como empresas “solidarias y benéficas” que pueden estar operando bajo el fraude y la corrupción. “A las empresas honestas les resulta cada vez más difícil actuar con honestidad. Se valora cada vez

¹ Economía que integra la economía informal y la economía ilegal. La economía informal también se la conoce como irregular, ya que, aunque aparentemente realiza actividades económicas de manera legal elude tributariamente.

menos la buena reputación y, de hecho, la corrupción da lugar a la creación de empresas fantasma” (Klitgaard, 2000, p. 3).

3. Empresas fantasmas en Latinoamérica

Los objetivos de las empresas fantasmas son variados. La más común, ahorrar impuestos o desviar dinero mediante un esquema corrupto en el cual intervienen varios actores (abogados, asesores financieros, notarios y testaferros) que básicamente pasan “desapercibidos” o “libres de culpa” ante las autoridades. Los actores “intelectuales” detrás de la creación de estas empresas, son empresarios o funcionarios públicos, a los cuales les interesa dispersar el dinero (privado o público) ya sea para evadir tributos o, en el caso de los funcionarios públicos, desviarlo para beneficio personal (Rincón, 2018). Las personas que conciben la creación de estas empresas, requieren de personas de extrema confianza para lograr su cometido ya que son las encargadas de aperturar cuentas bancarias, rotar el dinero y adquirir propiedades.

Los actores más perjudicados y expuestos son los testaferros. En su mayoría son personas con educación media. Esto, los convierte en presa fácil para dejarse engañar y prestar sus nombres, aunque en algunos casos son utilizadas sus identificaciones sin su consentimiento. Finalmente, se encuentran aquellas personas que hacen que estas empresas funcionen lo más real posible: funcionarios bancarios, públicos y notarios, quienes colaboran y ayudan a que se cumpla el fraude con las empresas fantasmas (Rincón, 2018). En algunos países de Latinoamérica donde operan las empresas fantasmas se ha ocasionado graves perjuicios.

En Brasil, la constructora Odebrecht², es un ejemplo de elusión tributaria con empresas fantasmas. En todos los países en los cuales operó, utilizó esquemas de empresas fantasmas conjuntamente con otros mecanismos de soborno. En 2016, el Departamento de Justicia de Estados Unidos señaló que Odebrecht habría sobornado a distintos gobiernos de doce países a nivel mundial (Matute, 2016), de los cuales diez pertenecen a Latinoamérica: Argentina, Brasil, Colombia, Guatemala, México, Panamá, Perú, República Dominicana, Venezuela y Ecuador.

Una de las operaciones tributarias más importantes efectuadas por la Secretaría de Ingresos Federales de Brasil —Receita Federal—, es la “Naranja Mecánica” realizada en el año 2013. Esta operación fue realizada para combatir ilícitos tributarios desarrollados por un

² Conglomerado brasileño de empresas privadas, cuyo presidente Marcelo Odebrecht fue condenado en marzo de 2016 a 19 años de prisión al ser acusado de pagar más de 30 millones de dólares en sobornos.

poderoso grupo fabricante de autopartes, el cual movió entre 2008 y 2010, alrededor de USD 380 millones (Receita Federal, 2014). La citada operación indica que el grupo utilizó 85 empresas fantasmas para evadir impuestos al fisco, por alrededor de USD 36 millones (Receita Federal, 2014). La investigación culminó con la vinculación de las empresas fantasmas a sus verdaderos dueños lo cual permitió a la Hacienda Nacional de Brasil la ejecución de la deuda y la probable recaudación de más de USD 130 millones (Receita Federal, 2014).

En Argentina uno de los sectores que evidencia mayor evasión de impuestos mediante empresas fantasmas es el agropecuario. Uno de los casos más sonados es la evasión de 600 millones de pesos argentinos (USD 14 millones) por parte de tres empresas cerealeras y de acopio (ADM Argentina SA, Cargill SA y Alfred C. Toepfer Int. Arg.) que fueron allanadas en las ciudades de Oliva y Corralito, involucrando a alrededor de 415 productores (Alonso, 2010). La administración tributaria argentina manifiesta que le llevó varios meses detectar estas evasiones, ya que todas estas organizaciones tienen una compleja red en la que sus transacciones son borradas inmediatamente para no dejar evidencia alguna. Finalmente, este tipo de evasiones no permite dimensionar las verdaderas implicaciones sociales y económicas y a los verdaderos culpables ya que en la mayoría de los casos no hay una sanción penal (Alonso, 2010).

México es otro de los países en el cual han existido varios casos de esquemas de fraude y corrupción operados por empresas fantasmas. Entre los casos más mediáticos se encuentra el dirigido a funcionarios de la Asamblea Legislativa de la Ciudad de México (Guillermo Sánchez, Pablo Trejo Pérez, Félix Martínez y Ana Laura Alvarado) en el 2016, quienes entregaron 27 contratos de servicios y otros (análisis de la Constitución Política, análisis sociopolítico de la Ciudad de México, inventario de almacén) de manera directa a 8 empresas que registraron domicilios falsos por alrededor de USD 3,1 millones (Rubén, 2018); el caso del ex gobernador del Estado de Veracruz quién desvió fondos en los años 2012 y 2013 por alrededor de USD 34 millones mediante 21 empresas fantasmas; o el caso del Gobierno Federal que, utilizando a 128 empresas fantasmas mediante 11 dependencias públicas, canalizó una serie de contratos ilegales por alrededor de USD 410 millones entre los años 2013 y 2014 (Arturo & Hugo, 2016).

4. Control a las empresas fantasmas en Ecuador

4.1 Reseña de la normativa

Para la década de 1970, el artículo 17 del Código Tributario otorgaba potestad a la administración tributaria para calificar el hecho generador. Esta calificación se establecía conforme a la esencia y naturaleza jurídica, en función de que todas las situaciones comerciales o relaciones económicas que haya manifestado el contribuyente verdaderamente existan y fueran posibles de realizarles una verificación tangible (Código Tributario, 1975). Dicha potestad establecida en la normativa, se la había utilizado en auditorías muy puntuales realizadas, sobre todo, a los grandes contribuyentes o aquellos que más aportaban en recaudación, y no de una manera masiva para poder detectar un posible fraude.

Para el 2009, en el artículo 10 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno se incluyó un inciso que establecía la no deducibilidad de todo gasto respaldado en transacciones con fantasmas (Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, 2004). Para 2010, se incorporó el artículo 26 en el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el cual aclaraba que no podrán deducirse de la base imponible costos o gastos respaldados en facturas emitidas por empresas fantasmas (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010). Adicionalmente, en el año 2014 se implementó el artículo 298, el cual ponía en contexto a la defraudación tributaria indicando que la persona que utilice a fantasmas, será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años (Código Orgánico Integral Penal, 2014).

Como se puede observar, ha existido una normativa tributaria bastante clara que ofrece lineamientos para detectar y castigar algún indicio de transacciones inexistentes de empresas fantasmas en Ecuador.

A inicios del año 2016, el SRI comienza a trabajar en un modelo de riesgos generales a los contribuyentes, y determina que un gran segmento de contribuyentes recae en un comportamiento similar de evasión y elusión tributaria.

El primer paso fue adoptar un modelo de las técnicas de control a fantasmas que había sido efectuado por el Servicio de Administración Tributaria (SAT)³ en México, en función de la que misma ya había empezado a trabajar en el combate a las empresas fantasmas. Una vez

³ Órgano desconcentrado de la denominada Secretaría de Hacienda y Crédito Público, responsable de aplicar la legislación fiscal y aduanera, a diferencia del Servicio de Rentas Internas que sólo administra los tributos internos.

adoptada la metodología de control mexicana, el siguiente paso fue actuar inmediatamente. Para ello, se conformó un grupo de trabajo denominado “Equipo fantasmas”. Antes de empezar la gestión de control, se generó un debate sobre la caducidad: algunos argumentaban que la caducidad debía ser de tres años ya que el riesgo estaba atado al gasto. Otros defendían la caducidad de los seis años ya que, a pesar de que se podía declarar todos los ingresos, estaba disminuyendo su base imponible. Finalmente, el SRI decidió interpretar la caducidad en seis años y controlar a partir del año 2010. Actualmente el artículo 94 del Código Tributario especifica mediante una disposición interpretativa que la caducidad de la facultad determinadora para contribuyentes que hayan incurrido en el uso de empresas fantasmas es de seis años (Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, 2018).

A finales de 2016, se publicó por parte de la Corte Nacional de Justicia un precedente importante en el que indicaba que para que un gasto sea deducible no solo bastaba con cumplir los requisitos formales, sino, estar debidamente demostrada la forma de pago, acreditación en cuenta del beneficiario y verificación tangible de que se haya transferido un bien o prestado un servicio (Precedente Jurisprudencial Obligatorio de la Corte Nacional de Justicia, 2016)

Para iniciar con un sustento normativo fuerte, el SRI emitió una resolución en la cual se detallaba el procedimiento de identificación y notificación a las fantasmas (Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356, 2016). Posteriormente, esta resolución sería reformada al año siguiente por otra, en la que se aclaraban detalles del tratamiento sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y reactivaciones del Registro Único de Contribuyentes (RUC), entre otros (Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000115, 2017). En este mismo año, el SRI remitió al Servicio Nacional de Contratación Pública las empresas consideradas para efectos tributarios como inexistentes o fantasmas (Oficio Nro. SRI-NAC-SGD-2017-0008-O, 2017); a la Superintendencia de Compañías el listado de los contribuyentes catastrados como fantasmas (Oficio No. NAC-RITOSGE17-00000164, 2017); y a la Contraloría General del Estado sobre las compras a fantasmas realizadas por el sector público (Oficio No. NAC-RITOSGE17-00000165, 2017).

Durante el control, se hallaron evidencias tangibles sobre el fraude que se había estado fraguando en el país. Segmentos de contribuyentes mantenían su jurisdicción en la misma dirección con el mismo número telefónico y correo electrónico, registrando el mismo

representante legal y contador, y sobre todo, no existía coherencia entre los lugares físicos y las actividades económicas que se registraron en la matriz.

Ejemplo de lo anterior, fue, un grupo de seis sociedades fantasmas de Guayaquil que registraban exactamente la misma dirección y tenían diferentes actividades económicas. Cuando el SRI realizó el respectivo VAE⁴ a las mismas, el resultado fue que en esa dirección funcionaba una fundación. Este segmento de empresas fantasmas ayudó a sustentar costos y gastos a sus “clientes” por un valor aproximado de los USD 32 millones.

4.2 Acciones de control integral

Para disminuir el riesgo tributario de las operaciones realizadas mediante empresas fantasmas el SRI decidió actuar de manera frontal, y en el año 2016 conformó un equipo de trabajo de expertos tributarios⁵ multidisciplinario para realizar un barrido general a toda la información que hasta ese momento constaba en sus bases de datos. Así, se determinaría preliminarmente cómo se estaba estructurando el esquema de fraude mediante las empresas fantasmas, y, sobre todo, detallar cuántos contribuyentes eran clientes de las mismas, y con ello, establecer las líneas de acción a seguir para combatir la evasión y elusión acontecida con esta trama.

A partir de la conformación de este equipo de trabajo y del inicio de control, el SRI empezó con la notificación de oficios a contribuyentes que después del análisis matemático y criterio de experto, se encontraban como presuntos fantasmas. El plazo otorgado fue de cinco días hábiles, tiempo en el cual debían desvirtuar la presunción de fantasmas y que sus actividades si estaban enmarcadas en una verdadera esencia económica. Una cantidad mínima de contribuyentes a los que se les emitió el oficio, lograron desvirtuar la calificación como fantasmas⁶.

Posterior a este proceso, el SRI catastró en su base de datos a las empresas calificadas de fantasmas, pudiendo catalogar dos tipos de operación de estas empresas: 1) las que toda su vida han sido fantasmas (puras) y; 2) las consideradas de gestión mixta (híbridas), las que por

⁴ Verificación de Actividades Económicas, que en su gran mayoría son realizadas por el Departamento de Fedatarios del Servicio de Rentas Internas.

⁵ Funcionarios de carrera que han estado desde los inicios del Servicio de Rentas Internas, los cuales tienen conocimientos en temas de evasión, pero sobre todo en elusión, fraude estructurado y planificación fiscal agresiva.

⁶ Únicamente veinticuatro contribuyentes de todos aquellos que recibieron el oficio por parte del Servicio de Rentas Internas, desvirtuaron esta presunción y justificaron categóricamente la existencia del hecho económico.

periodos de su existencia han transitado entre la legalidad y la ilegalidad. El haber descubierto empresas fantasmas híbridas, sin duda, abre un debate en la literatura tributaria pues estas empresas emplean este “tránsito” para evitar los controles en el futuro.

Seguidamente, el SRI publicó en su página web un resumen didáctico de estadísticas y aspectos relevantes sobre el proceso de gestión realizado a estas empresas, y de los clientes que comercializaron con ellos.

Era fundamental que una vez visualizada la importancia del esquema de fraude que se había cometido con empresas fantasmas a lo largo de todo el territorio nacional, las demás instituciones de control unan sus esfuerzos y apoyen al SRI en esta labor.

Fruto de esta sinergia de actuaciones por parte de las principales entidades de control, se lograron sentencias sin precedentes relacionadas con el esquema de evasión y elusión tributaria con empresas fantasmas.

4.3 Resultados del control efectuado

En función de las acciones de control emprendidas por el SRI a partir del año 2016,⁷ se obtuvieron los siguientes resultados. Entre el período 2010 al 2018, se logró determinar la existencia de 868 contribuyentes fantasmas. De esa cantidad, 561 (65%) corresponden a sociedades, mientras que 307 (35%) son personas naturales con transacciones inexistentes. El monto de ventas efectuadas por fantasmas fue de USD 2782 millones (2010 al 2018). De este monto, USD 2194 millones (79%) correspondieron a sociedades y USD 588 millones (21%) a personas naturales.

Del período señalado, en el año 2014, se registró mayor monto de ventas con USD 572 millones, mientras que el año 2018 fue el menor registro con USD 46 millones; sin embargo, es el único año en el cual las ventas de personas naturales superan al de sociedades (Figura 1). A pesar que las sociedades fantasmas casi cuadruplican en monto de ventas a las personas naturales fantasmas, el número de transacciones solo las duplican ya que las sociedades efectuaron 60 794 transacciones y las personas 30 413 (anexo 1).

⁷ El año 2016 es el punto de partida de la acción de control de manera directa por parte del Servicio de Rentas Internas al esquema de fraude estructurado a través de empresas fantasmas.

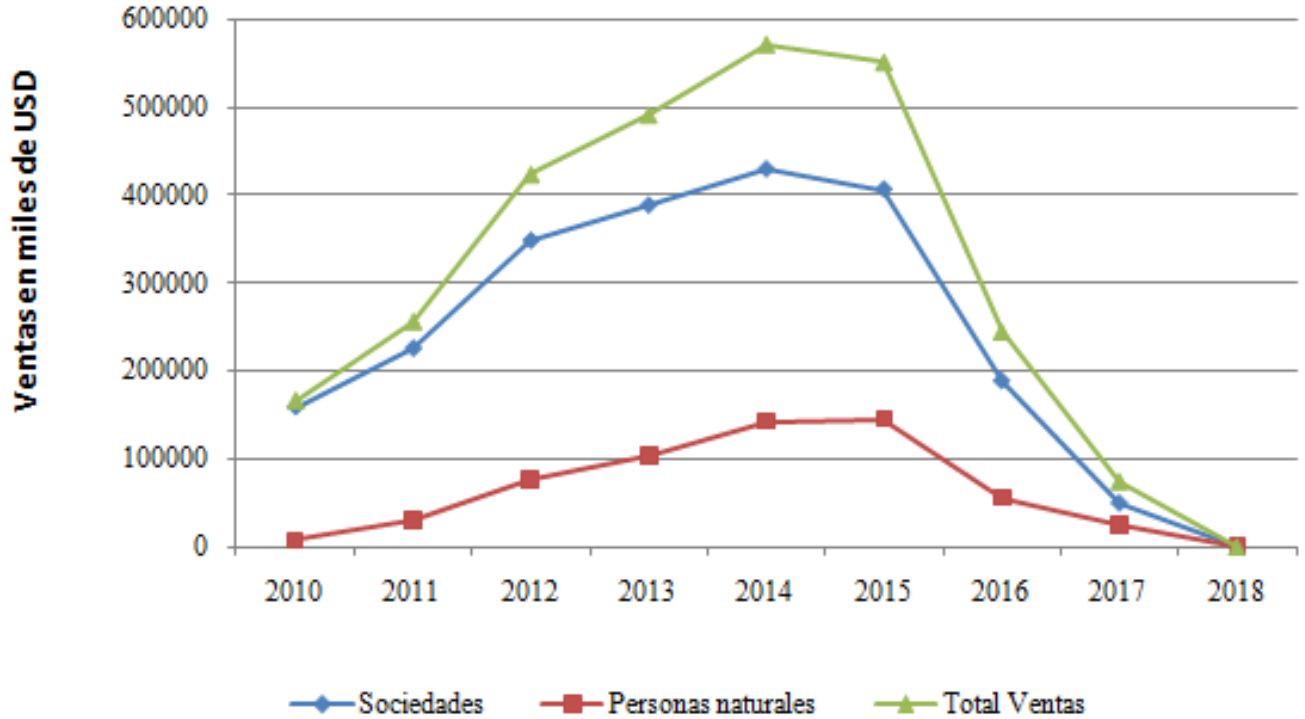


Figura 1. Evolución de ventas realizadas por empresas fantasmas en el Ecuador según su tipo en miles de dólares, 2010-2018. Fuente: datos obtenidos del SRI, 2019.

De la cartera de 17 126 clientes que efectuaron transacciones con las 868 empresas fantasmas, se puede determinar que cada empresa tuvo un promedio de 20 clientes, demostrando el factor corrosivo y expansivo de las mismas. Adicionalmente, se obtuvo por resultado que los clientes mantenían una gama amplia de actividades económicas. En la Tabla 1, se muestra las principales actividades de los clientes de empresas fantasmas siendo el comercio al por mayor y menor, construcción e inmobiliarios y la industria manufacturera las tres principales.

Tabla 1**Compras por actividad económica de clientes de empresas fantasmas, 2010-2018**

Descripción actividad económica	Número de clientes	Compras (millones USD)	% de Compras
Comercio por mayor y menor	5817	999	36%
Construcción, inmobiliarios	3330	664	24%
Industrias manufactureras	1503	290	10%
Otras actividades ⁸	6476	829	30%
Total	17 126	2782	100%

Fuente: datos obtenidos del SRI, 2019.

En términos relativos, se determina que 17 126 clientes compraron USD 2782 millones a empresas fantasmas, es decir cada cliente efectuó un promedio de compras de USD 162 000. En una relación simple, si a ese monto promedio de compras, se le aplica el 35% de tarifa de impuesto a la renta de personas naturales, se establece que la persona evadió al fisco un valor de USD 56 700. Si se aplica el 25% de tarifa para sociedades se establece que la evasión fue de USD 40 500.

Debido al alto volumen de clientes de empresas fantasmas y por cuestiones de capacidad operativa de las nueve direcciones zonales del SRI, en especial de la Zona 8 (provincia del Guayas) la cual, concentraba la mayor parte de clientes, se realizó un estudio para determinar el costo de efectuar un proceso de control extensivo. En función de este estudio se estableció una materialidad por monto⁹ de compras a fantasmas. A todos aquellos que superaron este monto se les gestionó procesos de diferencias extensivas, mientras que al resto se les emitieron procesos disuasivos (persuasivos) para cubrir la totalidad de clientes. De acuerdo a esta materialidad, se seleccionaron a 3752 clientes a los cuales se les efectuó un proceso extensivo mediante

⁸ Actividades profesionales, científicas y técnicas; transporte y almacenamiento; agricultura, ganadería, silvicultura y pesca; actividades de servicios administrativos y de apoyo; entre otras.

⁹ El monto de compras determinado como material, es de carácter reservado y no puede ser divulgado para no afectar la gestión de control por parte del Servicio de Rentas Internas.

comunicaciones de diferencias por uno o más años de ejercicios fiscales entre el 2010 al 2015. Estas comunicaciones de diferencias fueron emitidas desde finales del año 2016.

Para medir la efectividad de los controles y determinar cómo influyen en el comportamiento del contribuyente, se analizó el indicador denominado “carga tributaria efectiva” (impuesto a la renta) el cual permite establecer la contribución fiscal. Para obtener la carga tributaria efectiva, se dividió el impuesto a la renta causado sobre el total de ingresos declarados¹⁰ por el propio contribuyente, en sus respectivas declaraciones de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015 al 2018. Posteriormente, se realizó la comparación entre la carga tributaria del ejercicio fiscal 2015 (año base)¹¹ cuya declaración tenía que ser presentada hasta marzo (personas naturales) y abril (sociedades) de 2016 y la carga tributaria promedio de los ejercicios 2016 al 2018 (posteriores a la recepción de las comunicaciones diferencias).

Al realizar la comparación de las cargas tributarias se observa un dato interesante: la mayor parte de clientes a los cuales se les inició un control ejecutivo mediante una comunicación de diferencias **no mejoró (aumentó)** su comportamiento tributario, y por el contrario, **bajó o mantuvo** su carga tributaria (Figura 2). El comportamiento tributario fue similar en sociedades como en personas naturales ya que, de las 1294 personas naturales, el 64% bajó o mantuvo su carga tributaria y de las 2458 sociedades, el 53% bajó o mantuvo su carga tributaria (anexo 2).

¹⁰ Para personas naturales, el ingreso se compone de ingresos de actividades empresariales; ingresos dentro de su balance; ingresos de libre ejercicio e ingresos bajo relación de dependencia.

¹¹ Año fiscal de comparación sobre el cual a su fecha de presentación todavía no se había detectado la trama de evasión con empresas fantasmas, y por ende no se había emitido comunicaciones de diferencias.

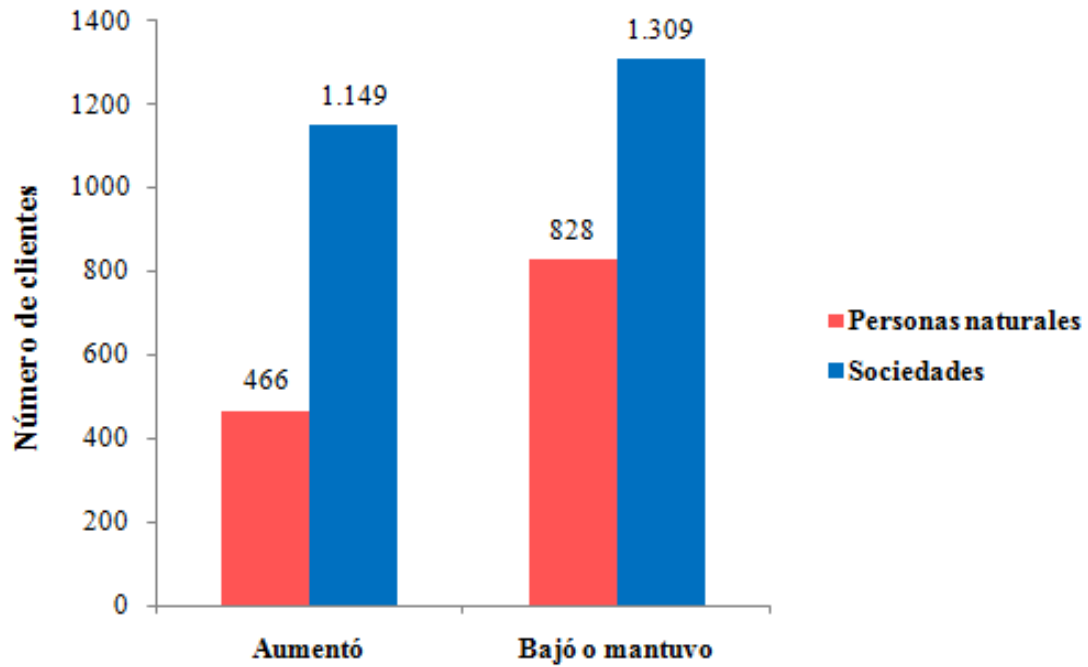


Figura 2. Carga tributaria de los clientes de empresas fantasmas en el Ecuador, comparado el año 2015 con el promedio de los años 2016 al 2018. Fuente: datos obtenidos del SRI, 2019.

5. Conclusiones

Las empresas fantasmas en Latinoamérica se enmarcan en una planificación fiscal agresiva que utiliza mecanismos que van desde simples prácticas de evasión hasta tramas más complejas de elusión y fraude estructurado, las cuales son complicadas de detectarlas oportunamente.

El control a las empresas fantasmas y sus clientes por parte del SRI, fue realizado de manera extemporánea, debido a que dejó de controlar por temas de caducidad (máximo seis años) ejercicios fiscales del 2009 hacia atrás, ya que el control efectivo inició en el año 2016, pudiendo controlar únicamente del 2010 hacia adelante. Sin embargo de aquello, se logró posicionar los mecanismos de control idóneos y recuperar parte de esos tributos evadidos.

La carga tributaria efectiva sobre el impuesto a la renta de los clientes que utilizaron empresas fantasmas no aumentó; lo que demuestra parcialmente que el control fue ineficaz al no haber logrado cambiar su comportamiento tributario. Este comportamiento atípico, podría sugerir que estos contribuyentes después de ser controlados, dejaron de declarar parte de sus ingresos; sus gastos migraron a otros fantasmas que no han podido ser detectados todavía; o quizá algo más grave, encontraron otra trama de planificación fiscal agresiva para evadir y eludir impuestos.

Los controles de la administración tributaria ecuatoriana no surgirán efecto mientras no exista una cultura de honestidad, como en los países del norte europeo, en los cuáles los mandatarios son ejemplo de ética y confianza hacia sus mandantes. Este es el caso de la ministra sueca Mona Sahlin quien dimitió al comprobarse que compró dos barras de chocolates por 35 euros para su consumo con la tarjeta de crédito laboral; o el caso del ministro británico Chris Huhne quien dimitió al comprobarse que endosó una multa por exceso de velocidad a su cónyuge para no perder su permiso de conducir. Solo así, con una cultura de transparencia, respeto al manejo de fondos públicos y una sólida cohesión social, se podría llegar a combatir estas prácticas de planificación fiscal agresiva, ya que difícilmente, estos mandatarios citados junto a sus mandantes, lleguen a crear o utilizar algún día empresas fantasmas.

6. Referencias bibliográficas

- Alonso, D. E. (20 de Junio de 2010). *LaVoz*. Recuperado el 4/5/2019, de <https://www.lavoz.com.ar/noticias/politica/como-operan-las-empresas-fantasma-con-las-que-se-pinta-de-blanco-lo-que-es-negro>
- Arturo, A., & Hugo, A. V. (24 de mayo de 2016). *Animal Político*. Recuperado el 4/5/2019, de <https://www.animalpolitico.com/las-empresas-fantasma-de-veracruz/entrada.php?slug=la-revelacion&id=392293>
- Carrascosa, J. (2014). Sociedades fantasma y derecho internacional privado. *Revista Electrónica de Estudios Internacionales REEI* (27), 1-54.
- Código Orgánico Integral Penal. (10 de febrero de 2014). Registro Oficial Suplemento No. 180. Ecuador.
- Código Tributario. (23 de diciembre de 1975). Registro Oficial Suplemento No. 958. Quito, Ecuador.
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe [Cepal]. (2019). *Panorama fiscal de América Latina y el Caribe*. Santiago: Organización de las Naciones Unidas.
- Klitgaard, R. (2000). Contra la corrupción. *Finanzas & Desarrollo - Ofensiva contra la corrupción* , 1-5.
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. (17 de noviembre de 2004). Codificación N°. 2004-026, Registro Oficial Suplemento 463. Ecuador.
- Ley Orgánica para el Formento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal. (21 de agosto de 2018). Registro Oficial No. 309. Ecuador.
- Matute, G. (22 de Diciembre de 2016). *CNN Español*. Recuperado el 7/5/2019, de <https://cnnespanol.cnn.com/2016/12/22/escandalo-odebrecht-ee-uu-dice-que-12-paises-recibieron-sobornos/>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos [OCDE]. (2001). *Behind the Corporate Veil Using Corporate Entities for Illicit Purposes*. Paris.
- _____(2008). *Study into the Role of Tax Intermediaries*. Paris.
- Precedente Jurisprudencial Obligatorio de la Corte Nacional de Justicia. (1 de diciembre de 2016). Resolución No. 07-2016, Suplemento 1 Registro Oficial 894. Ecuador.
- Receita Federal. (2014). *Receita divulga nesta quinta-feira, 7/2, Resultado das Ações de Inteligência em 2012*. Recuperado el 28/3/2019, de

<http://receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2013/fevereiro/receita-divulga-nesta-quinta-feira-7-2-resultado-das-acoes-de-inteligencia-em-2012#wrapper>

Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. (8 de Junio de 2010). Registro Oficial Suplemento 209. Ecuador.

Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356. (17 de agosto de 2016). Registro Oficial Suplemento 820. Ecuador.

Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000115. (16 de febrero de 2017). Registro Oficial No. 946. Ecuador.

Rincón, S. (27 de Agosto de 2018). *México.com*. Recuperado el 19/4/2019, de <https://www.mexico.com/de-fondo/como-operan-las-empresas-fantasma-y-quienes-estan-detras-de-ellas/>

Rubén, A. (19 de junio de 2018). *Animal Político*. Recuperado el 28/1/2019, de <https://www.animalpolitico.com/lo-que-quiso-decir/mas-corrupcion-y-empresas-fantasmas/>

Ruiz, S. (6 de 4 de 2016). *El País*. Recuperado el 19/4/2019, de https://elpais.com/elpais/2016/04/06/3500_millones/1459915620_145991.html

Servicio de Rentas Internas [SRI]. (2019). *Estadística - Empresas Fantasma*. Recuperado el 26/2/2019, de <https://srienlinea.sri.gob.ec/visor-gerencial/ftm/index.html>

_____ (20 de marzo de 2017). Oficio No. NAC-RITOSGE17-00000164. Ecuador.

_____ (20 de marzo de 2017). Oficio No. NAC-RITOSGE17-00000165. Ecuador.

_____ (19 de enero de 2017). Oficio Nro. SRI-NAC-SGD-2017-0008-O. Ecuador.

7. Anexos

Anexo 1

Ventas de fantasmas por número de transacciones realizadas y monto de ventas, 2010-2018

Año	No. Transacciones personas	Monto ventas personas (USD)	No. transacciones sociedades	Monto ventas sociedades (USD)
2010	616	7 694 949	5156	159 197 739
2011	1343	31 075 885	8020	225 543 654
2012	3232	76 284 283	10 363	347 848 586
2013	5 148	103 938 476	10 625	387 854 695
2014	6797	143 018 389	10 721	428 914 805
2015	6648	145 578 203	10 111	406 117 616
2016	4484	56 101 427	4966	188 717 265
2017	2115	24 699 223	830	49 845 776
2018	30	24 813	2	21 055
Total	30 413	588 415 647	60 794	2 194 061 192

Fuente: datos obtenidos del SRI, 2019.

Anexo 2

Análisis carga tributaria de clientes de fantasmas (2015 comparado promedio 2016-2018)

Efecto	Personas naturales	Porcentaje	Sociedades	Porcentaje
Aumentó	466	36%	1149	47%
Bajó o mantuvo	828	64%	1309	53%
Total	1294	100%	2458	100%

Fuente: datos obtenidos del SRI, 2019.