

REPÚBLICA DEL ECUADOR
INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES

FACULTAD DE SEGURIDAD Y DESARROLLO

XXXII CURSO DE MAESTRIA, EN SEGURIDAD Y DESARROLLO, CON
MENCION EN GESTION PÚBLICA Y GERENCIA EMPRESARIAL.



**TITULO: Í ALTERNATIVAS PARA CONTROLAR LA EVASIÓN
TRIBUTARIA EN EL ECUADORÍ**

**Tesis presentada como requisito para optar al Grado de Magister en
Seguridad y Desarrollo, con mención en Gestión Pública y Gerencia
Empresarial.**

AUTOR: Licenciado Germán Reyes

ASESOR DIRECTOR DE TESIS: Eco. Víctor Hugo
Calahorrano

Quito 6 de Junio del 2005



AUTORIZACION DE PUBLICACION

Autorizo al Instituto de altos estudios nacionales la publicación de esta Tesis, de su bibliografía y/o anexos, como artículo de la Revista o como artículo para lectura seleccionada o fuente de investigación

Quito, junio del 2005

GERMÁN REYES



*Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

DEDICATORIA

A Elizabeth la compañera de mi vida por su paciencia y comprensión.

A mi segundo hijo Diego Xavier ~~mi~~ dolor de cabeza+.

Por ellos me esforcé para valorar lo vivido y aprender que los sentimientos trascienden mas allá de la vida.



PDF
Complete

*Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

GERMAN

AGRADECIMIENTO

Al INIAP Y sus Directivos, por haberme distinguido con su auspicio institucional al permitir mi asistencia como cursante al Instituto de tan alto prestigio.

GERMAN

ÍNDICE GENERAL

CONTENIDO

	Página No.
LISTA DE CUADROS	I
LISTA DE GRAFICOS	II
RESUMEN	III
INTRODUCCION	1
CAPÍTULO I	
Reseña Histórica de la Tributación en el Ecuador	5
Épocas	5
Marco Jurídico Tributario	13
Estructura administrativa del SRI	16
Ingresos Tributarios	19
CAPITULO II	
La Determinación Tributaria	29
Concepto de Determinación Tributaria	29
Sujetos de la Determinación Tributaria	33
El Hecho Generador del Tributo	36
Sistemas de Determinación Tributaria	48
CAPITULO III	
La Evasión Tributaria	52

Concepto de Evasión y de Elusión Tributaria	53
Causas Generales de la Evasión Tributaria	58
Formas de Evasión Tributaria	68
Las infracciones tributaria	75
CAPITULO IV	
Propuestas para Controlar la Evasión tributaria	87
Principales Propuestas	88
Modificaciones que Aumentan los Impuestos	90
Medidas para combatir la Evasión	96
Auditorias Tributarias Integrales Independientes	101
Análisis Cuantitativo de la Recaudación Tributaria	103
Efectos de la evasión tributaria	117
Importancia del Presupuesto Público	120
Ingresos	123
CAPITULO V	
Conclusiones y Recomendaciones	140

LISTA DE CUADROS

		Página No.
Cuadro 1	Recaudación del Servicios de Rentas Internas año 2004	27
Cuadro 2	Recaudación Histórica del ICE	106
Cuadro 3	Recaudación de Notas de Crédito	107
Cuadro 4	Recaudación Histórica del Impuesto a la Renta	110
Cuadro 5	Recaudación Histórica del Impuesto al Valor Agregado	111
Cuadro 6	Evasión del IVA neto en comparación con otros países	117
Cuadro 7	Ingresos Petroleros Gobierno Central	124
Cuadro 8	Ingresos no Petroleros 2004	125
Cuadro 9	Ingresos Impuesto al Valor Agregado	126
Cuadro 10	Distribución del IVA 2005	128
Cuadro 11	Ingresos Impuesto a la Renta Gobierno Central	132
Cuadro 12	Tarifa del Impuesto a la Renta de personas naturales y sucesiones indivisas	132
Cuadro 13	Ingresos Arancelarios Gobierno Central	134
Cuadro 14	Ingresos Impuestos a Consumos Especiales ICE	136



Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.

[Click Here to upgrade to
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

LISTA DE GRÁFICOS

		Página No.
Gráfico 1	Recaudación efectiva y presupuestaria del IVA	129
Gráfico 2	Recaudación Arancelaria en porcentaje del PIB	135
Gráfico 3	Impuesto a los Consumos Especiales participación porcentual 2005	137

RESUMEN

El desarrollo de la tesis busca efectuar un estudio de alternativas que permitan controlar la evasión tributaria, problema grave que el Estado debe afrontar, el mismo que afecta a los ingresos del presupuesto nacional y que se refleja al estructurar el presupuesto anual

En este propósito se han trazado como objetivos: Estructurar opciones que permitan un control adecuado de los ingresos por tributos, que garanticen la transparencia de recaudación y disminuya la evasión de impuestos en base a una cultura tributaria, y,

Restablecer la confianza en la institucionalidad pública de manera que sus acciones tengan el respaldo y el reconocimiento ciudadano, que garantice seguridad y disminución en la evasión tributaria que coadyuve al desarrollo nacional.

Asimismo se plantea como hipótesis: Un sistema de recaudación tributaria, unido al control de la evasión, podría preconizar una política social en el país; más aún, si dicho sistema alcanza a sustituir a la política en valores presupuestarios sobre la base del petróleo.

El actual marco jurídico tributario, abundante y enmarañado, debido a los constantes cambios, derogaciones, aplicaciones y su difícil aplicación y entendimiento, inclusive para los profesionales relacionados con el área tributaria, permitirá que en el desarrollo de la presente tesis, hacer referencia a estos aspectos, según los capítulos que se trataran:

El presente estudio se inicia con aspectos de carácter general como una reseña histórica de la tributación en el Ecuador, su marco jurídico tributario vigente, su estructura administrativa y generalidades de los

ingresos tributarios que recibe el Estado por concepto de Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado e impuesto a los Consumos Especiales, por tener la mayor representatividad en el conjunto de impuestos.

El segundo capítulo se refiere a la determinación tributaria, desde su concepción, el hecho generador para cada tributo, el ejercicio de la facultad determinada contemplada en el Código Tributario por parte de la Administración tributaria Central, finalmente el sistema de determinación tributaria contemplado en el marco legal vigente.

En tercer capítulo trata de las alternativas para controlar la evasión tributaria en el Ecuador+ el mismo que constituye la temática básica del trabajo de tesis, en vista de su trascendencia específicamente en el campo económico, cuyos resultados generan diferentes problemas que inciden en la recaudación de los ingresos fiscales, produciéndose la imposibilidad de una verdadera programación presupuestaria para la ejecución de sus planes de acción.

Durante el desarrollo del capítulo se enfatiza los aspectos que inducen a la evasión tributaria, entre ellos los que determinan el propio marco legal conocido en derecho como evasión tributaria+ que es la evasión organizada por la propia ley.

Seguidamente se presenta un estudio sobre los elementos generales de la evasión tributaria, causas de carácter legal, administrativo, económico, psicológico, social, político, jurídico y causas particulares y específicas.

Se analizan las formas de evasión tributaria, entre ellas la falta de registro, falta de veracidad en la información presentada y la no presentación de la misma, la mora tributaria y la falta de pago, interpretación de las normas

tributarias, la comercialización simulada, la sobrefacturación y subfacturación, la elusión tributaria, determinando puntualmente los aspectos que conducen al sujeto pasivo a evadir los impuestos. Se analizará la evasión tributaria en forma descriptiva por tipo de impuesto.

En este capítulo se investiga los efectos que produce la evasión tributaria como bajos niveles de recaudación, crecimiento de la cartera por emisión, la implementación de políticas de control de carácter legal y su aplicación en la Administración Tributaria.

En el capítulo cuarto se razona sobre las consecuencias de la evasión tributaria, considerando lo administrativo, económico, social y político, y cómo la Administración Tributaria puede ejercer sus facultades: determinadora, recaudadora y sancionadora, en el caso de detectarse conductas irregulares. Es necesario que el Estado de Derecho y la Democracia se mantengan, lo cual se lograría a través del respeto de la normativa jurídica, respecto de los derechos ciudadanos y el cumplimiento de sus deberes.

La investigación de la tesis concluye con las recomendaciones y conclusiones de tipo legal, desde un punto de vista jurídico en el campo administrativo y la eficiencia en el control y la recaudación de tributos.

INTRODUCCION

En el Ecuador, desde el retorno a la democracia, en 1979, los problemas fiscales acosan al país. El déficit presupuestario ha sido una constante en la conducción del Estado.

El manejo de las finanzas públicas se ha caracterizado por tener un bajo nivel de planificación, un alto contenido de gasto corriente y un endeble sistema de control. Generalmente, los recurrentes problemas de dificultad financiera se tienden a resolver mediante reformas tributarias, que en su esencia buscan controlar la evasión fiscal, recurriendo a novedosos impuestos o a modificar los existentes. A pesar de los graves impactos económicos y sociales del déficit fiscal, de la precaria gestión de las finanzas publicas, existe una alarmante inconsistencia colectiva sobre el tema. Indiferencia, desconocimiento y ligereza caracterizan al tratamiento de la realidad fiscal.

Las continuas reformas tributarias, en las que se ha procurado eliminar las exenciones y controlar la evasión tributaria, se ha buscado incrementar los ingresos al fisco, como una política económica, pero solo se ha evidenciado que el país padece de crisis fiscal, debido a una herrada política tributaria por parte de los gobernantes de turno. En efecto, desde la promulgación de la Ley de Régimen Tributario Interno, por la cual se ha buscado crear impuestos, aumentar y mejorar los existentes, ya sea el Impuesto a la Renta, el Impuesto al Valor agregado, el Impuesto a los Consumos Especiales, y otros con el propósito de financiar el siempre deficitario presupuesto general del Estado. Este presupuesto ha estado destinado, en su mayor parte al pago de la deuda pública interna y externa, al pago de la burocracia y en una mínima proporción a gastos de inversión determinando en consecuencia que no se cumplan los

postulados constitucionales de una redistribución de ingresos a favor de las grandes mayorías.

En una nación como el Ecuador, donde la economía de empresas y familias se define principalmente en los mercados, la legalidad de las actuaciones de los agentes económicos es un supuesto para el correcto funcionamiento del sistema tributario, por lo tanto el efecto de la evasión de las tarifas tributarias es distorcionante desde el punto de vista macro y desequilibrante para las microeconomías.

En el Ecuador no existe cultura tributaria, para promover en los contribuyentes el sentido de responsabilidad para cubrir el tributo; de allí que es esencial que los gastos públicos se administren con el máximo sentido de eficiencia y equidad, para evitar así el rechazo de los ciudadanos al pago de sus obligaciones.

Es conocido que los tributos además de constituir medios que permiten recaudar ingresos públicos para alimentar la caja fiscal, sirven como instrumento de política económica del Estado como la inversión, el consumo, el ahorro y el gasto público, dirigidos al desarrollo nacional, principalmente con el objeto de procurar el bienestar de toda la población ecuatoriana.

El Estado, mediante la aplicación de aranceles, interviene en el mercado al afectar el factor precio de venta de los bienes y servicios, constituyendo impuestos que en último término los paga el consumidor. En lo que los economistas llaman condiciones de indiferencia, es decir, ante iguales características de dos mercancías, el comprador elegirá la de menor precio. Así es evidente la importancia estratégica de la administración tributaria, mediante la aplicación de políticas tributarias.

Casi todas las actividades económicas buscan la manera de evadir el pago de los impuestos; una manifestación de la evasión constituye la resistencia a cumplir con el Reglamento de Facturación. La evasión otorga beneficios al individuo que carece de una clara conciencia de la trascendencia del cumplimiento con el fisco, en comparación con el contribuyente honesto; por lo mismo, prevenir y castigar la evasión constituye una tarea fundamental desde el punto de vista económico, legal y ético; compete a la sociedad y no sólo al poder judicial, velar por el correcto cumplimiento de las leyes, disposiciones que obligan a tributar, tarea compleja pero no imposible, si se consigue educar progresivamente a los ciudadanos, fundamentalmente, demostrar a nivel del sector público que los recursos son administrados con honradez y eficiencia.

Toda política tributaria considera tres fases: una de decisión, otra de instrumentación y una tercera de control, estas fases tienen en común la misión de recaudar fondos.

Al hablar de instrumentos de política fiscal, se deben tener en cuenta: criterios de eficiencia y equidad; el primero de ellos busca obtener el máximo beneficio posible con el mínimo costo, evitar el exceso de gravamen y el gasto innecesario. En el criterio de equidad, interesa tratar de la misma manera a las personas con capacidad de pago, para asegurar una mayor progresividad en el tratamiento de personas diferentes.

Dadas las condiciones del comercio interno y externo y el valor económico de las transacciones efectuadas, se han generado conductas que podrían considerarse como delitos económicos, estas conductas producen distorsiones en el mercado como; competencia desleal, cierre de empresas, desempleo migración, por lo que se hace necesario la

intervención del Estado, recurriendo a los mecanismos que el sistema jurídico le faculta. En el caso de que la conducta se halle tipificada como delito el Estado debe ejercer, a través del Ministerio Público y la Función Judicial su competencia punitiva buscando se logre los fines de la pena como son el retributivo y el preventivo.

Esta tesis titulada **ALTERNATIVAS PARA CONTROLAR LA EVASIÓN TRIBUTARIA EN EL ECUADOR**, aspira efectuar un estudio de este problema crítico que sigue afectado al Estado y que los Gobiernos de turno deben hacer frente.

CAPITULO I

ASPECTOS GENERALES

1 RESEÑA HISTÓRICA DE LA TRIBUTACIÓN EN EL ECUADOR

No se encuentra definida en el tiempo las etapas de la tributación en el Ecuador, sin embargo dentro de las formas de explotación indígena, la historia describe como forma de tributos lo siguiente.

1.1 Épocas

1.1.1 Época Colonial

Durante la vida colonial se crearon impuestos y contribuciones de tributos de indios, los diezmos, el quinto del Rey, la media anata, el arrendamiento o venta de empleos, las alcabalas, los almofarijazgo, etc.

- **Tributos de indios.-** Eran contribuciones de tipo esclavista, que pagaban los indios desde lo 18 años hasta los 50 años de edad y en una cantidad que fluctuaba entre los diez reales y diez pesos. La mitad de todos los ingresos de nuestra Real Audiencia constituían los fondos recaudados por este concepto.

- **La Media Anata.-** Consistía en el pago de un medio sueldo cada año al gobierno, por parte de los empleados públicos. Los artesanos que obtenían el título de maestros, los profesionales: médicos, abogados, obstetrices, boticarios, pagaban esta contribución de acuerdo a tarifas establecidas.

- **Las Encomiendas.**- En virtud de esta institución las tierras de los indígenas pasaron a poder de los españoles. La encomienda consistía en entregar grandes extensiones de tierras junto con los indios que en ellas habitaban al español denominado encomendero, para que se benefició de todo lo que encuentre, los indígenas denominados encomendados, trabajaban gratuitamente y constituía una forma de tributo en trabajo, toda vez que el indígena debía entregar al encomendero tributos en trabajo o en especie y a cambio debía recibir educación religiosa de parte de un cura o un doctrinero. Con la encomienda, los que más acapararon las tierras fueron los religiosos, especialmente los jesuitas. El exceso de parte del encomendero y de los encargados de proceder con el cumplimiento de las obligaciones y deberes establecidos en la encomienda, dieron origen a su eliminación de parte de la corona española en el año de 1724.

- **Las Mitas.**- Establecían tributos pagados en trabajo, durante la época colonial y radicaba en el reclutamiento de indígenas incluidos entre los 18 y los 55 años, denominados mitayos para que realicen trabajos obligatorios, durante seis meses al año en la extracción de metales preciosos o lavaderos de oro para la corona española, así como también en la realización de obras consideradas de interés público.

- **El Quinto del Rey.**- Consistía en que los poseedores de minas de oro, plata, piedras preciosas, debían pagar el 20% de ello al Rey, Con el andar del tiempo tuvo que ser rebajado al 10%, ya que los metales preciosos se escasearon lo porque los escondieron.

- **Los Obrajes.**- También denominados batanes, eran fábricas de tejidos e hilanderías, en los que trabajaban indígenas, mujeres y niños sin que por su labor sea reconocida ningún tipo de remuneración, constituyéndose este trabajo en otra forma de tributo.

- **Las Reducciones y Corregimientos.**- Estaban conformados por grupos de indígenas dedicados al cuidado del corregidor, lo que constituía una forma de tributo en servicio, el corregidor a cambio debía proporcionar protección, civilizarlos adoctrinarlos en la religión católica, tan solo se hizo efectivo al adoctrinamiento.

- **Los Repartimientos.**- A través de esta institución los indígenas eran obligados a adquirir a precios excesivos los productos y artículos traídos desde la península Ibérica a fin de acostúmbrales a su consumo y uso.

- **Los Almofarizagos.**- Significa «tributo Aduanero»; impuestos que debían ser pagados por ciertas mercaderías al pasar por las fronteras, mercaderías que venían de otras naciones incluso de otras reales audiencias. Este tributo constituye un antecedente para las leyes vigentes arancelarias aduaneras que rigen para las importaciones y exportaciones del país, se beneficiaban las autoridades de la Real audiencia de Quito.

- **Las alcabalas.**- Constituía un impuesto del 2% sobre la transferencia de toda clase de productos, excluidos los de primera necesidad; establecía un impuesto a las transacciones mercantiles y que dio lugar a la revolución de las alcabalas en julio de 1592 y abril de 1593; hasta la actualidad subsiste como uno de los impuestos municipales a la transferencia de dominio de los bienes inmuebles.

- **Diezmos y Primicias.**- Es un tributo que debía satisfacer el indígena, mediante la entrega de la décima parte, ya sea de la cosecha o de sus ingresos, en beneficio de la iglesia en su mayor parte y del Estado en

menor proporción; este tributo se mantuvo hasta las primeras décadas de la época republicana.¹

1.1.2 Época Republicana

En esta época continúa la explotación de los indígenas considerada la clase más pobre; se conserva el esquema de la tributación ya establecido en la época colonial, en el campo jurídico es rescatable el establecimiento como norma constitucional el Principio de Reserva de Ley, que significaba que para establecer nuevos tributos se debía hacerlos mediante la promulgación de la mencionada Ley en forma expresa.

En esa época la estructura del presupuesto nacional reflejaba el carácter impositivo, se nutria el presupuesto de la contribución de los indígenas, de las adunas, de los estancos. Esto demuestra el injusto sistema tributario establecido, que permaneció vigente hasta 1860, año en el que se suprime en forma definitiva la contribución indígena, procediéndose a sustituirlo con el impuesto del 3 por mil sobre los predios rústicos.

Un primer ensayo de Código Fiscal aparece en 1884, el mismo que no contenía aspectos puramente tributarios².

Al final del siglo XVIII pasado se instaura un impuesto llamado Capital en Giro que graba a las industria, al comercio y a los bancos.

¹ García, L. Resumen de Geografía e Historia. Quito, Editorial. Voluntad. Pág. 219-220

² RIOFRIO MORA, J. Práctica Forense Tributaria, Colección Textos Universitarios, 1992 p.18

La primera Ley de Impuestos a las Herencias se expidió en el año de 1912 la que ha sido modificada continuamente y codificada en 1927,

En 1925 se promúlgala la primera Ley de Impuesto a la Renta en el Ecuador, y contempla tres fuentes: a) las rentas provenientes del capital, b) rentas provenientes del trabajo y c) rentas mixtas (provenientes del capital y del trabajo).

En el año de 1928 durante el gobierno del Dr. Isidro Ayora se contrata los servicios de una misión norteamericana presidida por el Dr. Edwin Walter Kemmerer, a fin de que se levante un estudio la situación económica, del sistema financiero y de lo tributario de nuestro país y se elabore planes y programas del manejo de las finanzas públicas.

La misión Kemmerer recomendó la creación del Banco Central,³ de la Contraloría General de la Nación (actual Contraloría General del Estado- CGE.), de la Caja Nacional de Pensiones (actual Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social . IESS) de la Superintendencia de Bancos, de esta se desprendió la creación de la Superintendencia de Compañías, en materia tributaria coadyuva a la expedición de la Ley de Impuestos a los Ingresos (a la renta), conservándose los tres tipos de renta antes citados y que sirvieron de base para posteriores leyes.

La misión Kemmerer con el apoyo de la Dirección de Ingresos del Ministerio de Hacienda, recomendó la expedición de una Ley sustitutiva del Impuesto a la Renta, que analizada minuciosamente por el Consejo de Ministros, presidido por el Dr. Isidro Ayora, los Abogados consultores de la Misión y el Director de Ingresos, fue sancionada y puesta en vigencia mediante Decreto No. 00139, en 1931.

³ Actas De Instalación, Libro "Cincuenta Años" Banco Central del Ecuador Quito 1977. Pág. 25

En el año de 1934 se modifica sustancialmente, instituyéndose por primera vez el Impuesto a la Renta Global, es decir todos los ingresos que obtuvo una persona natural o jurídica, generaba un impuesto a las ganancias exageradas, este impuesto tuvo renuencia y oposición de parte de los círculos minoritarios, razón esta por la que se derogó en el año de 1946.

En el año de 1944 se expidió una nueva Ley de Impuesto a la Renta, que contiene por primera vez las facultades administrativas concretas y determinadas en favor de los Visitadores de Hacienda, más tarde fiscalizadores y hoy Auditores Tributarios, remplazados por las firmas de auditoría externa.

1.1.3 Época del Derecho Tributario

El exceso de normas tributarias existentes, conducía a la falta de garantías para el contribuyente, como para la propia administración, produciéndose continuos reclamos ante el Congreso, este hecho condujo a que juristas conocedores de la materia, expusieran la necesidad de una reforma tributaria, la misma que se dio y mediante Decreto de Ley de Emergencia No. 10, publicada en el Registro Oficial No. 847 del 19 de junio de 1959, siendo Presidente de la república el Dr. Camilo Ponce Enríquez, se crea y organiza el Tribunal Fiscal, organismo jurisdiccional independiente de las Administración Tributaria y de la Corte Suprema. El principal autor de esta reforma fue el insigne tributarista Dr. Eduardo Riofrío Villagómez.

En la presidencia del Dr. Carlos Julio Arosemena, se solicitó el dictamen correspondiente al Consejo Nacional de Economía, previo a la expedición del Decreto Ley de Emergencia según reza en la exposición de motivos, elaboró una comisión de expertos nacionales, quienes

incorporan en la Ley anterior, reformas de fondo y otras que mejoran la técnica del impuesto, que procura una justa distribución del tributo y que facilita a los organismos administrativos la aplicación de la Ley y la recaudación del gravamen.

La exposición de motivos del Honorable Consejo Nacional de Economía decía que: en consideración de la trascendencia económica nacional de las medidas que se quieren adoptar, para corregir la injusta distribución de los impuestos existentes que gravan al pueblo ecuatoriano e implican un desequilibrio entre la tributación directa e indirecta, perjudicando a la gran mayoría consumidora, se ha visto precisado a hacer un estudio profundo y especialmente técnico, con el apoyo de organismos especializados en esta materia sobre la incidencia que puede producir esta nueva Ley en el orden social.

Con el Decreto Ley de emergencia No. 29 publicado en el Registro Oficial No. 490 del 25 de junio de 1963, el Dr. Carlos Julio Arosemena, Presidente Constitucional, expide un cuerpo legal de carácter general que dicta las normas fundamentales de la tributación, bajo el nombre de Código Fiscal, el que trató de llenar vacíos, de sistematizar y ubicar la dispersa legislación tributaria ecuatoriana, así como de sentar las bases fundamentales de Derecho Tributario.

En esta nueva ley se establece inicialmente el Impuesto a la Renta mediante el procedimiento de Renta Global, es decir el contribuyente debía pagar su impuesto sobre la sumatoria del producto de todos sus ingresos, sea de su trabajo con o sin relación de dependencia, como del patrimonio; de la sumatoria del patrimonio con el concurso del trabajo (Renta Global). Esta Ley no tuvo una larga vigencia, ya que al tomar el poder la Dictadura Militar en 1963 puso en vigencia la nueva Ley de Impuesto a la Renta, mediante Decreto Supremo No. 329 publicado en el

Registro Oficial No. 190 del 26 de febrero de 1964, que según en inciso 2do. De la disposición transitoria segunda, se aplicó a las rentas generadas desde 1963.

Las regulaciones efectuadas por la Hacienda Pública y su actividad financiera, se puede distinguir dos épocas: antes de la promulgación del Código Fiscal por el gobierno del Dr. Carlos Julio Arosemena según Decreto Ley de emergencia No. 29 publicado del 25 de junio de 1963 y la posterior al Decreto mencionado.

La década del 60 tuvo un principio de ordenamiento en la llamada Reforma Tributaria, emprendida por los miembros de la Junta Militar, con la creación del Tribunal Fiscal, que permite trazar un sendero organizado, para la administración de la justicia tributaria y una acción doctrinaria orientada por la gran mayoría de los fallos dictados por el proceso, que culmina con la expedición del Código Fiscal. Por esta razón, se lo considera como un punto de partida para distinguir el desarrollo del Derecho Fiscal en el Ecuador.

Mediante Decreto Supremo No. 1016-A del 6 de diciembre de 1975, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 958 del 23 de diciembre del mismo año, se expide el Código Tributario, cuyo proyecto fue elaborado por una comisión de destacados juristas ecuatorianos, presidida por el Dr. Juan Boada Pérez, el mismo que regula las relaciones entre el Estado y los contribuyentes de tributos, deroga y sustituye, luego de doce años de vigencia, el Código Fiscal.

Es importante observar que la meta que aspiran alcanzar todos los países, es crear y robustecer la clase media, que concentra todos los factores que llevan hacia el desarrollo en el Ecuador este proceso

necesariamente tendrá que hacerse a través de proyectos que favorezca a la clase con menores impuestos.

El crecimiento de las necesidades estatales, el aumento de fines y metas de servicio a la Nación, hacen que en forma paulatina, no sólo que se aumente la cuantía de los tributos ya existentes, sino también que se vayan buscando nuevas fuentes de imposición.

1.2 Marco Jurídico Tributario

La tributación ecuatoriana esta regulada por diferentes leyes y reglamentos:

- Código Tributario.
- Ley de Régimen Tributario Interno y sus respectivos reglamentos de:
 - Impuesto a la Renta.
 - Retención en la Fuente.
 - Impuesto al Valor agregado.
 - Impuesto a los Consumos Especiales.
 - Impuesto a la Propiedad de Vehículos.
 - Impuesto a los Vehículos Motorizados.
- Ley de Registro Único de Contribuyentes.
- Reglamento a la Ley de Registro Único de Contribuyentes.
- Reglamento de las Funciones de Determinación Tributaria.
- Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas.
- Reglamento para la aplicación de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas.
- Reglamento Orgánico Funcional de Rentas Internas.
- Reglamento de Facturación.

1.2.1 Código Tributario.-

El desarrollo y perfeccionamiento de la legislación tributaria, ha constituido un paso significativo, al haber logrado un mejor ordenamiento de las instituciones que conforman el Derecho Tributario, en su redacción de los 447 artículos que lo integran, por ser comprensible y suficientemente claro.

El Código Fiscal anterior, adolecía de vacíos; se ha estructurado los recursos administrativos, como el de la consulta, revisión; se plantea en la actualidad el recurso de la casación; se ha unificado la legislación en los procedimientos tributarios, que antes se encontraban dispersos en otras leyes tributarias de carácter especial; se organiza y se estructura debidamente, tanto en los sustantivo como en lo adjetivo, los temas de lo penal tributario, de las que carecía completamente el Código Fiscal y que se hallaban en leyes especiales, como de Aduanas, Timbres y otras, que son materia del Libro IV en el actual Código Tributario, habiéndose perfeccionado y presentado de una manera sencilla.

El Código Tributario, es el instrumento principal para el desarrollo de la tributación en el país y en sus disposiciones fundamentales:

Los preceptos de este Código regulan las relaciones jurídicas, provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o sus responsables.

Se aplicará a todos los tributos: nacionales, municipales, locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relaciones con ellos. Para el efecto, se entenderá por

tributos: los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales y de mejoras.

Las disposiciones de este Código y de las demás Leyes Tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de Leyes Generales o Especiales y sólo podrán ser modificadas o derogadas por disposiciones expresas de otras leyes destinadas específicamente a tales fines.

En consecuencia, no serán aplicables por la Administración Tributaria y órganos jurisdiccionales, las Leyes y Decretos que de cualquier manera contravengan este precepto.

La facultad de establecer, modificar o extinguir tributos, es función exclusiva del Estado (a través de la función legislativa) mediante Ley, en consecuencia no hay tributo sin Ley.

Las Leyes Tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activos y pasivos, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones y los reclamos o recursos que deban concederse. Conforme a este Código.

Las Leyes Tributarias, sus reglamentos, circulares y disposiciones emanadas e autoridad componente, de carácter general, regirán en todo el territorio nacional, en sus aguas y espacio aéreo jurisdiccional o en una parte de ellos, desde el día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial, salvo que establezcan fechas especiales de vigencia posteriores a su aplicación.

Sin embargo, las normas que se refieran a tributos, cuya determinación o liquidación deban realizarse por periodos anuales, como acto meramente declaratorio, se aplicarán desde el primer día del

siguiente año calendario, y desde el primer día del mes siguiente, cuando se trate de periodos menores.⁴

1.2.2 Ley de Régimen Tributario Interno.-

Promulgada mediante Ley No. 056 del Plenario de las Comisiones Legislativas del Congreso Nacional, publicada en el Registro Oficial No. 341 del 22 de diciembre de 1989 y reformas mediante Ley No. 51 publicada en el Registro Oficial No. 349 del 31 de diciembre de 1993 y una serie de reformas posteriores. Este cuerpo legal tributario, considera los tributos por Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a los Consumos Especiales, las Retenciones en la Fuente.

En relación al tratamiento de los impuestos indirectos, se considera necesario adecuar los instrumentos a las variaciones, en concordancia con una correcta gestión presupuestaria, siendo necesario una simplificación de los tributos que afectan a los contribuyentes del país.

1.3 Estructura Administrativa del Servicio de Rentas Internas

El Congreso Nacional, el plenario de las Comisiones Legislativas considerando: Que es indispensable modernizar la administración de rentas internas, en orden a incrementar las recaudaciones que garanticen el financiamiento del Presupuesto del Estado; Que es indispensable reducir la evasión e incrementar los niveles de moralidad tributaria en el país; y, En ejercicio de sus facultades constitucionales y legales, expidió la Creación del Servicio de Rentas Internas (SRI) mediante Ley No. 041 publicada en el Registro Oficial No. 206, de 2 de diciembre de 1997 como una entidad técnica y autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal

⁴ Código Tributario. Corporación de Estudios y Publicaciones. Págs. 15-16

en la ciudad de Quito. Su gestión estará sujeta a las disposiciones de esta Ley, del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y de las demás leyes y reglamentos que fueren aplicables y su autonomía concierne a los órdenes administrativo, financiero y operativo. La institución es una entidad técnica y autónoma, encargada de la administración y recaudación de los impuestos que están bajo su ámbito de acción.

Entre los propósitos básicos del SRI está la difusión y capacitación de los contribuyentes respecto a sus obligaciones tributarias y la atención y resolución de sus peticiones, reclamos y consultas. En los casos de evasión de tributos, aplica las sanciones correspondientes conforme la Ley.

El SRI tiene como objetivo general impulsar una administración tributaria moderna y profesionalizada que mantenga una relación responsable y transparente con la sociedad.

Otorga especial importancia al fomento de una cultura tributaria que representa el verdadero compromiso para el desarrollo del país.

El SRI opera en forma absolutamente desconcentrada, a través de las direcciones regionales, provinciales y sus respectivas delegaciones zonales, en 33 ciudades.

Con este fin, ha sido necesario establecer políticas corporativas claras que permitan actuar bajo los mismos principios a todos los empleados. La Dirección Nacional, tiene jurisdicción en todo el país y es la encargada de conceptualizar políticas, procesos y procedimientos, así como vigilar su cabal entendimiento y aplicación.

La estructura orgánica funcional del Servicio de Rentas Internas se describe en detalle en el Anexo No. 1

1.3.1 Funciones del Servicio de Rentas Internas

De conformidad con lo establecido en la ley No. 041 del 13 de noviembre de 1997, publicada en el Registro Oficial No. 206 del 2 de diciembre del mismo año el Servicio de Rentas Internas (SRI) como una entidad técnica y autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito. Su gestión estará sujeta a las disposiciones de esta Ley, del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y de las demás leyes y reglamentos que fueren aplicables y su autonomía concierne a los órdenes administrativo, financiero y operativo y según el Art. 2 de la mencionada Ley, el Servicio de Rentas Internas (SRI) tendrá las siguientes facultades, atribuciones y obligaciones:

- Ejecutar la política tributaria aprobada por el Presidente de la República;
- Efectuar la determinación, recaudación y control de los tributos internos del Estado y de aquellos cuya administración no esté expresamente asignada por Ley a otra autoridad;
- Preparar estudios respecto de reformas a la legislación tributaria;
- Conocer y resolver las peticiones, reclamos, recursos y absolver las consultas que se propongan, de conformidad con la Ley;
- Emitir y anular títulos de crédito, notas de crédito y órdenes de cobro;
- Imponer sanciones de conformidad con la Ley;
- Establecer y mantener el sistema estadístico tributario nacional;
- Efectuar la cesión a título oneroso, de la cartera de títulos de crédito en forma total o parcial, previa autorización del Directorio y con sujeción a la Ley;

- Solicitar a los contribuyentes o a quien los represente cualquier tipo de documentación o información vinculada con la determinación de sus obligaciones tributarias o de terceros, así como para la verificación de actos de determinación tributaria, conforme con la Ley; y,
- Las demás que le asignen las leyes.⁵

1.4 Ingresos Tributarios

1.4.1 Concepto.-

Los ingresos públicos se definen como los recursos monetario que el Estado y los demás entes públicos menores obtienen de su propio patrimonio de los particulares, para la realización del gasto público, es decir para la instalación, mantenimiento y desarrollo de los Servicios para el bien común.⁶

1.4.2 Clasificación.-

Se clasifican en tributarios y no tributarios, por transferencias y extraordinarios

1.4.3 Ingresos Tributarios.-

Los ingresos tributarios del Estado son los impuestos, tasa y las contribuciones especiales de mejoras.

Las características fundamentales de los ingresos públicos son:

- Ingresos en dinero o moneda
- Sus fuentes de ingreso son su patrimonio y el de los particulares
- Su finalidad inmediata la realización del gasto público

⁵ Registro Oficial No. 300 del Lunes 20 de Abril de 1998.

⁶ MORALES QUIROZ A. ðINTRODUCCION AL DERECHO TRIBUTARIOö. Poly color. Pág.

- Su finalidad mediata, la producción, mantenimiento y desarrollo de servicios públicos para satisfacción de las necesidades.⁷

Ley de Régimen Tributario Interno Promulgada mediante Ley No. 056 del Plenario de las Comisiones Legislativas del Congreso Nacional, publicada en el Registro Oficial No. 341 del 22 de diciembre de 1989 y reformas mediante Ley No. 51 publicada en el Registro Oficial No. 349 del 31 de diciembre de 1993 y una serie de reformas posteriores en el Art. 2.- Concepto de Renta.- Se considera renta:

- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito u oneroso, bien sea que provengan del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y,

- (Reformado por el Art. 14 de la Ley 2001-41, R.O. 325-S, 14-V-2001).- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 94 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Art. 5.- (Sustituido por el Art. 15 de la Ley 2001-41, R.O. 325-S, 14-V-2001).- Ingresos de los cónyuges.- Los ingresos de la sociedad conyugal serán imputados a cada uno de los cónyuges en partes iguales, excepto los provenientes del trabajo en relación de dependencia o como resultado de su actividad profesional, arte u oficio, que serán atribuidos al cónyuge que los perciba. Así mismo, serán atribuidos a cada cónyuge los bienes o las rentas que ingresen al haber personal por efectos de convenios o acuerdos legalmente celebrados entre ellos o con terceros. De igual manera, las rentas originadas en las actividades empresariales serán atribuibles al cónyuge que ejerza la administración empresarial, si el

⁷ JARAMILLO VEGA. J. *o*Derecho Financiero y Legislación Tributaria en el Ecuador*o*.Pág. 275

otro obtiene rentas provenientes del trabajo, profesión u oficio o de otra fuente. A este mismo régimen se sujetarán las sociedades de bienes constituidas por las uniones de hecho según lo previsto en el artículo 38 de la Constitución Política de la República.

Art. 6.- Ingresos de los bienes sucesorios.- Los ingresos generados por bienes sucesorios indivisos, previa exclusión de los gananciales del cónyuge sobreviviente, se computarán y liquidarán considerando a la sucesión como una unidad económica independiente.

Art. 8.- Ingresos de fuente ecuatoriana.- Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos:

- (Sustituido por el Art. 1 de la Ley 51, R. O. 349, 31-XII-93 y reformado por el Art. 1 del D. L. 05, R. O. 396, 10-III-94).- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano, salvo los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador, cuando su remuneración u honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos; o cuando han sido pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador. Se entenderá por servicios ocasionales cuando la permanencia en el país sea inferior a seis meses consecutivos o no en un mismo año calendario;

- (Reformado por el Art. 21 de la Ley 72, R.O. 441, 21-V-90 y sustituido por el Art. 13, literal e), de la Ley 79, R.O. 464, 22-VI-90).- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades desarrolladas en

el exterior, provenientes de personas naturales, de sociedades nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o de entidades y organismos del sector público ecuatoriano;

- Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país;

- Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza, provenientes de los derechos de autor, así como de la propiedad industrial, tales como patentes, marcas, modelos industriales, nombres comerciales y la transferencia de tecnología;

- Las utilidades que distribuyan, paguen o acrediten sociedades constituidas o establecidas en el país;

- Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en el Ecuador, sea que se efectúen directamente o mediante agentes especiales, comisionistas, sucursales, filiales o representantes de cualquier naturaleza;

- Los intereses y demás rendimientos financieros pagados o acreditados por personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el Ecuador; o por sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o por entidades u organismos del Sector Público;

- Los provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares, promovidas en el Ecuador; y,

- Los provenientes de herencias, legados y donaciones de bienes situados en el Ecuador.

- (Agregado por el Art. 16 de la Ley 2001-41, R.O. 325-S, 14-V-2001).- Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador.

1.4.4 Impuestos.-

El impuesto es el pago que, con el carácter de obligatorio y universal, los sujetos pasivos de la obligación tributaria entregan al Estado, que exige esta contribución, cuyo hecho imponible no esta constituido por la prestación de un servicio específico, sirve para financiar gastos públicos indivisibles (necesidades colectivas) y el mismo se calcula en relación proporcional a la capacidad contributiva, como consecuencia de negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, tales como: Patrimonio, Utilidades, Circulación o Adquisición de Bienes o gastos de Renta.

Característica:

- Proporcionalidad, porque está en función de la capacidad económica del contribuyente.
- El hecho generador es totalmente independiente de cualquier actuación estatal.
- Sirve para financiar gastos públicos indivisibles.
- Su imposición se fundamenta en la potestad imperio del Estado.

Clasificación Tomando en cuenta el hecho de la afectación, los impuestos se clasifican en directos e indirectos:

Impuestos Directos.- Son los que afectan al capital, renta de manera que la fuente de la imposición se confunde con el objeto de la misma.

Impuestos Indirectos.- Toman como objeto una manifestación de la riqueza, en una de sus etapas evolutivas: la producción, la compra, el consumo, el uso, de la manera que el objeto de imposición viene a ser diverso de la fuente misma.

Los impuestos indirectos se subdividen en tres grupos:

- Impuestos sobre las transacciones o circulación de la riqueza: muebles (timbres, requisitos, ventas), inmuebles (timbres, requisitos, alcabalas).
- Impuestos sobre el consumo: producción o ventas, aduaneros (importación, exportación).
- Impuestos según el sujeto: de recaudación mediata, cuando no se exige al consumidor, sino al productor o vendedor y de recaudación inmediata, cuando se lo exige al consumidor o comprador al momento de realizar al consumo o la compra.

1.4.5 Tasas.-

Es el tributo que se paga como contraprestación de un servicio que otorga u ofrece el Estado, por otro ente público o privado que ha obtenido la concesión del servicio. Se regula toando en cuenta el costo o valor del servicio y el interés publico. Se considera los siguientes ejemplo: las tasas postales, telegráficas, de energía eléctrica, aeroportuarias y portuarias, bodegaje, entre otras.

Características:

- Son vinculados. Su hecho generador es un servicio público.
- Existe una relación directa entre la prestación del servicio público y el pago de la tarifa.

- Los valores recaudados deben destinarse exclusivamente a financiar el respectivo servicio.
- Puede ser exigido su cobro, por parte del Estado, por la vía Coactiva.
- Sirve para cubrir el costo del servicio, incluso su valor puede ser inferior al costo, cuando se trata de un servicio esencial y básico.
- Ninguna persona natural o jurídica, que recibe un servicio, está exenta del pago del mismo, incluido las entidades del propio Estado.

1.4.6 Contribuciones Especiales.-

Es una obligación que el Estado Exige por el provecho particular que los ciudadanos obtienen, directa o indirectamente, por la ejecución de obras públicas o la ejecución de actividades estatales que incrementa la valoración de la plusvalía (valoración inmobiliaria), y, cuya recaudación debe servir para la financiación de esas obras o actividades.

Característica:

- La actividad estatal satisface intereses generales que paralelamente proporcionan ventajas a determinadas personas quienes obtienen un incremento patrimonial.
- Debe existir proporcionalidad entre el presunto beneficio recibido y la contribución exigida.
- El beneficio recibido por el contribuyente debe ser medible en su cuantificación económica.
- Se concede un plazo según el monto de la obligación máximo de 15 años.
- El monto a pagar se calcula sobre la base del costo de la obra realizada y pagado a prorrata de las propiedades beneficiadas.



Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.

[Click Here to upgrade to
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

1.4.7 Ingresos por Impuesto a la Renta.-

La recaudación de Impuesto a la Renta, Al Valor Agregado (IVA). Retención en la Fuente, e Impuestos a los Consumos Especiales y otros, efectuada durante el año del 2004 superaron a la recaudación esperada en 1.45% según se demuestra en cuadro No. 1 Recaudación del Servicio de Rentas Internas.

Cuadro No. 1 Recaudación del Servicio de Rentas Internas año 2004

RECAUDACION DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS⁽¹⁾

FRENTE A INGRESOS CODIFICADOS DEL PRESUPUESTO DEL ESTADO ⁽²⁾

AÑO 2004

(Valores en USD \$ dólares)

	Presupuesto aprobado 2004	Recaudación Ene - Dic 2004	Cumplim iento	Crecimient o 2004/2003	Recaudación Ene-Dic 2003
TOTAL NETO	3.218.000.000	3.264.704.791	101,45%	12,3%	2.908.089.311
Impuesto a la Renta Global	892.000.000	908.163.223	101,81%	19,6%	759.247.667
Retenciones en la Fuente	600.000.000	586.140.435	97,69%	14,1%	513.539.797
Anticipos a la Renta Declaraciones	85.000.000 207.000.000	102.016.661 220.006.127	120,02% 106,28%	40,3% 27,2%	72.689.064 173.018.805
Impuesto al Valor Agregado	1.910.000.000	1.911.227.375	100,06%	8,6%	1.759.265.836
IVA Interno	1.270.000.000	1.167.507.609	91,93%	2,7%	1.137.060.540
Devoluciones de IVA	(150.000.000)	(121.933.955)	81,29%	16,0%	(105.155.491)
IVA Importaciones	790.000.000	865.653.721	109,58%	19,0%	727.360.788
Impuesto a los Consumos Especiales	312.000.000	321.519.885	103,05%	15,8%	277.604.655
ICE de Operaciones Internas	273.000.000	273.896.274	100,33%	13,6%	241.171.577
ICE de Importaciones	39.000.000	47.623.611	122,11%	30,7%	36.433.078
Impuesto a Vehículos Motorizados	57.000.000	56.616.536	99,33%	9,0%	51.956.119
Intereses por Mora Tributaria	13.000.000	9.580.888	73,70%	-2,6%	9.840.339
Multas Tributarias Fiscales	28.000.000	28.720.621	102,57%	6,9%	26.869.224
Otros Ingresos	6.000.000	28.876.263	481,27%	23,9%	23.305.471

Nota (1): Cifras provisionales.

Nota (2): Conforme al Presupuesto aprobado por el Congreso
Nacional

Fuente: SRI

Elaboración: Autor

De este cuadro se desprende que, en los dos últimos años en operación, los rendimientos obtenidos con la Ley vigente han significado un total cumplimiento de las metas presupuestarias. Lo anterior debe entenderse como una fuerte señal del compromiso y responsabilidad asumida por la administración tributaria en conjunto con los



PDF
Complete

*Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

contribuyentes, en la tarea de mejorar el cumplimiento de los impuestos en nuestro país.

CAPITULO II

2 LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA

2.1 Concepto de Determinación Tributaria

La determinación tributaria es la fijación de una obligación tributaria en un caso concreto y de un contribuyente específicamente identificado, verifica la existencia y dimensión pecuniaria de las relaciones jurídicas tributarias substanciales, y por eso es de cumplimiento ineludible. En la determinación tributaria se constata la realización del hecho imponible o la existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida.

Existen otras definiciones como la del tratadista argentino Carlos Giuliani Fonrouge⁸ que le define como "el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación".

A su vez, Dino Jarach⁹ afirma que la determinación tributaria "es un acto jurídico de la administración en el cual está manifiesta su pretensión con determinadas personas, en carácter de contribuyentes o responsables, de obtener el pago de la obligación sustantiva".

Por otro lado, Héctor Villegas¹⁰, nos dice "es el acto o conjunto de actos dirigidos a verificar, en cada caso particular, si existe una deuda tributaria;

⁸ Derecho Financiero, volumen I. Giuliani Fonrouge. Ediciones Depalma. Buenos Aires, Argentina, 1984.

⁹ 2. Derecho Financiero Mexicano. De la Garza, Sergio Francisco. Editorial Porrúa S.A. México, 1983.

¹⁰ Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Villegas, Héctor. Ediciones Depalma. Buenos Aires, Argentina. 1987.

en su caso quien es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cual es el importe de la deuda".

Según el Código Tributario Ecuatoriano: 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.¹¹

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 imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

Cuando una determinación de tener como base el valor de bienes inmuebles, se atenderá obligatoriamente al valor comercial con que figuren los bienes en los catastros oficiales, a la fecha de producido el hecho generador. Caso contrario se practicará parcialmente el avalúo de acuerdo con los elementos valorativos que rigieron a esa fecha.

El acto determinativo constituye el primer paso material, para hacer este tipo el cobro del tributo y consiste en la aplicación de la norma legal al caso particular y concreto, mediante la participación del sujeto activo y del sujeto pasivo, a fin de hacer efectivo el cobro del tributo, para que el deudor cumpla con su deber de pago, con intervención de la Administración activa.

La materialización de la obligación tributaria se hace efectiva con el cobro del tributo y el ingreso a la caja fiscal; para ello, se requiere de un

¹¹ Código Tributario Ecuatoriano (Decreto Supremo No. 1016-A) Art.68.

procedimiento y de la concurrencia de órganos que se encargan de la recaudación. Este procedimiento en el cual la norma tributaria se particulariza y se ha adapta a la situación en particular, cuando los presupuestos fácticos se han cumplido, se le ha denominado "determinación de la obligación". Suele emplearse el término liquidación, con el caso del impuesto que graba a las sucesiones, legados y donaciones.

Se debe mencionar dos términos que se utilizan continuamente: "acotación y liquidación". La doctrina no es homogénea para definir estos conceptos. Así se tiene, que Belaúnde Guinassi considera que la acotación es todo un proceso que comprende varias fases consecutivas; Teodoro Nichtawitz y César Talledo dicen que actuar es imputar a un contribuyente o responsable la responsabilidad por la obligación tributaria generada en un hecho imponible y de la tasa aplicable.

A su vez Pedro Flores Polo¹² no está de acuerdo con la definición de acotación de estos últimos tratadistas y manifiesta que acotar tiene un concepto mucho más amplio significa determinar el tributo en un caso concreto (contribuyente o responsable) y efectuando el procedimiento de la materia imponible correspondiente.

Se puede utilizar estos dos términos durante las labores de fiscalización, sin embargo se debe hacer referencia en forma restringida a esos términos y se utiliza el vocablo "determinación" en forma genérica para referirse tanto a la autoliquidación llevada a cabo por la Administración Tributaria.

¹² 5. Diccionario de Términos Jurídicos. Flores Polo, Pedro. Editorial Cultural Cuzco S.A. Lima, Perú. 1980.

En América Latina se advierte como usual el término "Determinación impositiva" o "Determinación Tributaria", en la mayor parte de los Códigos Tributarios o Códigos Fiscales.

Aunque el cumplimiento tributario, tenga algunas características universales, no significa que sea igual en todos los países; es indudable que la acción de la administración se debe planificar sobre bases diferentes en un medio social de elevado cumplimiento tributario con respecto de otros donde el cumplimiento esta generalizado.

La terminología dada a esta actividad varía según el Sistema Jurídico, así en Alemania y en Suiza se denomina "Steuerantrag", "Lancamento", en el Brasil, "Accertamento", en Italia, cuya significación en los países de habla hispana se denomina como la etapa de "amigable entendimiento"¹³.

Consecuentemente, para quien el crédito fiscal se vuelve exigible, es necesario un proceso de determinación previo que lo convierta en líquido, una vez que esto ha sucedido procede su cobro y puede ser ejecutado coactivamente por el ente público competente. Al hablar de la fase de determinación también se debe referir al hecho imponible, materia imponible, base imponible y alícuota del tributo.

El acto de determinación tributaria, conocido como fiscalización, puede clasificarse como actos administrativos de pleno derecho y no como actos meramente administrativos, por lo que están destinados a producir consecuencias de orden jurídico, de las que se originan relaciones, entre la administración tributaria y las administradas.

¹³ CARRASCO BULIJE. L y TORRES CÁRDENAS. G Textos Únicos Ordenados de Normas Tributarias.

También son actos administrativos reglados, como lo reconocen la división dada por el Código, y no al actos causados por la mera discrecionalidad del órgano administrativo, ya que las actuaciones de determinación o de fiscalización tienen un procedimiento y una estructura legal que deben cumplirse para su validez, de tal manera que su omisión será la causa para la inpagabilidad por vía administrativa o contenciosa o para su nulidad en su caso.

Actualmente, con el Servicio de Rentas Internas (SRI), se han suprimido las posiciones de fiscalizador o auditor tributario, facultades que ha sido delegadas a las firmas de auditoría externa.

2.2 Los sujetos de la determinación tributaria

Los sujetos que intervienen en la determinación tributaria son: el sujeto activo y el sujeto pasivo; se analiza el sujeto pasivo para luego definir el sujeto activo con sus personas naturales y jurídicas.

2.2.1 Determinación del sujeto pasivo

Es el sujeto de la obligación Tributaria en el cual se involucran todas las personas naturales o jurídicas que se encuentran sometidas a la potestad financiera del Estado o de los otros entes públicos debidamente facultados. Es el propio sujeto pasivo (contribuyente, responsable) quien a través de una declaración jurada realiza su propia determinación fiscal. La Administración tributaria expide para este efecto los formularios pertinentes, los declarantes llenan esos formularios y pagan según la declaración efectuada. En una declaración jurada, el declarante es responsable por lo que declaró. Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la Ley, está obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como responsable. (Art. 23 Código Tributario).

Sobre las personas naturales y jurídicas, pone la ley a cargo el cumplimiento de la obligación, personas que surgen concomitantemente con el nacimiento de aquella, una vez que se ha dado el hecho imponible de acuerdo a la ley.

El contribuyente que se encuentra en relación directa con el hecho imponible, es el sujeto pasivo. La situación del sujeto pasivo, dentro del orden inmediato, se produce porque está en relación con los bienes, actos, contratos, renta que son objeto de la imposición. En el sujeto pasivo existen dos integrantes, el deudor tributario o sujeto pasivo en estricto sentido y el responsable tributario.

El responsable tributario, justifica su existencia quizás para garantizar la recaudación fiscal e impedir la evasión de impuestos.

2.2.2 Determinación del sujeto activo

Sujeto activo es el ente acreedor del tributo. (Art. 22 Código Tributario), es el sujeto del crédito fiscal y son sujetos activos del crédito fiscal: El Estado, los Municipios y demás entes públicos que tienen la facultad de determinar y recaudar los tributos. En la expresión "Estado" debe entenderse que ésta representado por el Fisco.

Se lo conceptúa al Fisco como "la personalización financiera del Estado, o sea el Estado mismo, en su función financiera. Y en las diferentes leyes dice: "El Fisco, el Municipio y las Entidades de derecho público", al igual que en otras actuaciones se especifica al Fisco, y demás personas jurídicas de derecho público, los Municipios y Consejos Provinciales son también sujetos activos, en los que, según el Sistema Jurídico puede o no coincidir la potestad tributaria, pero gozan de autoridad financiera.

La intervención por parte de la Administración es la forma excepcional de determinar el monto de la obligación tributaria. En realidad, la intervención del órgano tributario competente puede provenir de la propia ley, o por iniciativa propia del mismo órgano tributario competente; o por denuncia de cualquier persona.

La primera intervención por parte de la Administración, es muy rara porque son escasos los regímenes legales tributarios que mandan determinar la obligación tributaria a la autoridad fiscal, prefiriéndose la declaración jurada unilateral presentada por el contribuyente o responsable que será posteriormente fiscalizada.

La segunda intervención por parte de la Administración, ocurre cuando el contribuyente o responsable obligado a formular la declaración omite hacerla dentro del plazo legal o si la hace ésta contiene declaraciones falsas o inexactas y provoca la intervención de la Administración; y

La tercera intervención por parte de la Administración, se presenta cuando cualquier persona denuncia ante la Administración Tributaria la existencia de actos o negocios susceptibles de pagar tributos y que permanecen ocultos para los fines fiscales.

2.2.3 Función que desempeñan el sujeto activo en la determinación tributaria

Una vez determinados los sujetos activos se procede a verificar la función que desempeñan:

- **Determinar tributos.-** Es decir reconocen la existencia de una obligación tributaria con relación a un contribuyente.
- **Recaudar tributos.-** Siendo facultad especial en esta fase, la coercitiva, que esta determinada en el Art. 65 del Código Tributario. En

concreto el Código Tributario establece: "En el ámbito Provincial o Municipal, la Dirección de la Administración Tributaria corresponderá, en su caso, al Prefecto Provincial y al Alcalde o Presidente del Consejo, quienes la ejercerán a través de las dependencias, direcciones u órganos administrativos que la Ley determine".

2.2.3 Determinación mixta:

Es aquella que se practica por la Administración con la cooperación del sujeto pasivo. Un ejemplo de ello se da en aduanas con los derechos aduaneros, en los cuales el sujeto pasivo debe presentar los datos que le solicita la autoridad, la cual le establece el monto cuantitativo de su obligación, valiéndose de los datos y de la documentación que aporta el sujeto pasivo.

De conformidad con el Art. 68 del Código Tributario vigente, la determinación de la obligación tributaria establece que es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la Administración activa, tendientes a establecer, la existencia del hecho generador, y se inicia por:

- Acto o declaración del deudor tributario.
- La Administración Tributaria.
- Denuncia de terceros.

Ejemplo: Es el caso de los derechos aduaneros, en los cuales el sujeto pasivo debe presentar los datos que le solicita la autoridad aduanera, la cual establece el monto cuantitativo de la obligación, valiéndose de los datos y de la documentación que aporta el sujeto pasivo.

2.3 El Hecho Generador del Tributo

El Estado infundido de su poder, dicta leyes y normas en el orden tributario; leyes en las cuales se establece el presupuesto del hecho imponible del cual se deriva la obligación tributaria.

El hecho generador del impuesto es el conjunto de circunstancias o de hechos, presupuestos fácticos a cuyo apreciamiento la ley vincula el nacimiento de la obligación tributaria. Puede ser un hecho material. Ejemplo: La importación de un vehículo; Un acto jurídico. Ejemplo: Celebración de un contrato; El ejercicio de una actividad económica. Ejemplo: El comercio; Una actividad lucrativa. Ejemplo: Obtención de renta. El hecho imponible es una "reserva legal", lo que quiere decir que debe ser establecido por la propia ley.

La ley tributaria crea la obligación tributaria, esta ley contiene mandatos indeterminados, por lo que es necesario que ésta se particularice en las personas, en los sujetos pasivos de la imposición. Entre el sujeto activo y el sujeto pasivo se establece un nexo o vínculo con pretensión de algo, a un objeto de la imposición que debe ser determinada; y si considera que gira en torno a un orden monetario es indispensable que la obligación tributaria se traduzca, patentice en expresiones monetarias. Ya que la obligación tributaria es esencialmente patrimonial y las personas que están en referencia con ella deben ser sujetos titulares de patrimonio.

La determinación tributaria consiste en el acto o la serie de actos que tiene que desplegar la Administración Tributaria para la constatación y valoración de la deuda tributaria, lo que da por resultado el señalamiento del monto al que alcanza ésta. Comporta en definitiva la realización de varios actos, estos actos de determinación de los tributos son siempre actos de la Administración; y pueden constituir en actos de sencilla ejecución o de variada ejecución, para los cuales se precisa una serie de conocimientos, es decir, se está frente a una actividad de la Administración Tributaria, preestablecida en la Ley y cuyo objetivo es determinar la existencia y la cuantía del crédito fiscal.

Según el Art. 15.- del Código Tributario, ~~se~~ entiende por Hecho Generador al presupuesto establecido por la Ley para tipificar el tributo+y cuya realización origina el nacimiento de las obligación. El Art. 16.- del mismo Código califica de Hecho Generador.- ~~Co~~ Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídicas, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados+.¹⁴

El Art. 37 del modelo de Código Tributario dice ~~Co~~ Es el presupuesto establecido por la Ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación+.¹⁵

El Artículo 16 de Código Tributario, califica al hecho generador, el mismo que manifiesta: "el hecho generador consiste en el acto jurídico, calificándole conforme su esencia y naturaleza jurídica, cualquiera sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados; cuando se delimite a aspectos económicos, se tomará en cuenta para calificarlos, las situaciones o relaciones económicas que existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilice".

Estos aspectos facilitan a que los actos económicos o jurídicos se encuentren establecidos por la ley, como hecho generador del tributo.

La obligación de pagar un tributo nace desde el momento en que se produce una situación particular que cumple con los supuestos legales de la obligación denominado "hecho generador" es el presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo. Son hechos indicados, en virtud de un criterio elegido previamente que generalmente es de

¹⁴ CODIGO TRIBUTARIO ECUATORIANO, Capítulo I Disposiciones Generales Art.15 16.

¹⁵ Primeras jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario. Tamayo Rubio, Raúl. Ediciones de la Universidad Católica. Pág. 147-148

carácter económico, acorde con la capacidad tributaria, principio en el que se fundamenta la imposición.

En materia de impuestos, se consideran hechos generadores las distintas formas en que se exterioriza la capacidad contributiva. Son hechos elegidos por la Ley como generadores de una obligación impositiva, valorada en función de su capacidad contributiva o económica para soportar la obligación tributaria, que es un deber tributario.

Son hechos que determinan, en qué medida y límite, las manifestaciones externas pueden tomarse como generadores de la imposición. Así, en el patrimonio representado por bienes muebles e inmuebles o derechos, se toma como hecho generador, como hecho imponible, el capital; en el impuesto que gravan a los predios, se toma como hecho generador e ser propietario del predio; en el impuesto la renta, la utilidad que genera el capital o actividad económica.

El hecho generador se produce también cuando haya incremento de bienes por cualquiera de los modos que señala la Ley, la sucesión por causa de muerte, la compra - venta, la permuta, la donación. En los actos de comercio se exterioriza la capacidad contributiva, mediante la adquisición de bienes de consumo o capital, como el hecho de importación de mercaderías, en el que ocurren varios impuestos, los que gravan a la importación, el que grava a las transacciones mercantiles y servicios; y el de la renta cuando se obtiene la utilidad respectiva.

Todos estos hechos presuponen el poder de pago, el poder económico en diferentes formas, manifiestan la capacidad contributiva que se rige por los principios de igualdad y generalidad señalados en el artículo 5 del Código Tributario. Quien legisla los distintos presupuestos

de hechos, no son sino los actos o situaciones que dan lugar al nacimiento de la obligación tributaria.

En resumen, para que exista hecho generador en los tributos denominados: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales, debemos considerar:

IMPUESTOS: Capacidad económica del contribuyente.
Financiamiento de servicios públicos indivisibles.
Su cobro no está condicionado a una contraprestación del Estado al contribuyente.

TASA: No toma en cuenta la capacidad económica del contribuyente.
Financiamiento de servicios públicos divisibles o medibles.
Utilización real o presuntiva de un servicio o bien público.

CONTRIBUCIÓN ESPECIAL DE MEJORAS: Incremento real o presuntivo del valor de un inmueble derivado de una obra pública.
Financiamiento de la obra pública.
Límite total, el costo de la obra pública y límite individual, el incremento del valor del inmueble.

Hecho generador o hecho impositivo: Presupuesto Jurídico de la tributación.

Hecho generador o impositivo real: Nacimiento de la obligación tributaria.

2.3.1 Nacimiento de la Obligación Tributaria

La estructura de los impuestos es fijada por leyes, que especifican el objeto del gravamen, el nacimiento del hecho imponible, la base imponible y las demás características de sistema de determinación del tributo, también establecen las alícuotas a aplicar y las exenciones que se otorgan.

Según el Art. 17.- del Código Tributario, Nacimiento.- La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la Ley para configurar el tributo.¹⁶

El hecho generador del impuesto es el conjunto de circunstancias o de hechos, presupuestos fácticos a cuyo apreciamiento la ley vincula el nacimiento de la obligación tributaria. Puede ser un hecho material. Ejemplo: La importación de un vehículo; Un acto jurídico. Ejemplo: Celebración de un contrato; El ejercicio de una actividad económica. Ejemplo: El comercio; Una actividad lucrativa. Ejemplo: Obtención de renta. El hecho imponible es una "reserva legal", lo que quiere decir que debe ser establecido por la propia ley.

- Etapa Prejurídica Tributaria.- Considerada como cualquier hecho social, el mismo que puede ser económico, jurídico o un acto de cualquier índole. Ejemplo: la renta, exportación, tendencia de bienes, compra-venta, es decir, cualquier hecho social. El contribuyente debe observar si cronológicamente ha ocurrido un hecho social.
- Etapa de la Ley Tributaria: es una etapa jurídico tributaria que contiene los presupuestos legales que configuran el tributo. Ejemplo: Ley de Régimen Tributario Interno, Ley Orgánica de Aduanas. El ente económico de la renta es el que maneja como Ley un hecho económico de la tributación.

¹⁶ CODIGO TRIBUTARIO ECUATORIANO, Capítulo II del Nacimiento y Exigibilidad de la Obligación Tributaria Art.17

- Este orden cronológico se puede dar en forma inversa. La obligación tributaria nace respecto de la persona o sujeto sobre las cuales impera la Ley, como hecho generador real para convertirse en la hipótesis legal.
- La Obligación Tributaria nace respecto de determinada persona o sujeto; aquí; se encuentra la hipótesis de la ley, es decir se produce el hecho generador.

Una vez que ha nacido la ley hay que cumplirla.

2.3.2 Aspecto jurídico

Según el aspecto jurídico, las corrientes doctrinales sobre la naturaleza jurídica de la determinación y sus efectos para saber si con ella nace la obligación tributaria, se analizan sobre la base de tres corrientes:

2.3.2.1 Corriente doctrinaria de la determinación

El carácter constitutivo de la obligación tributaria. Manifiesta que si no se ha señalado la determinación es facultad de la administración, establecer y señalar el monto o cuantía el tributo; no se puede hablar de obligación, ya que no nace la exigencia tributaria. Es necesario que previamente se liquide el monto del tributo, mediante la intervención de la Administración; luego de la liquidez de la deuda y obtenido la cuantía del monto, nace la obligación que luego se hacen exigible.

La declaración de sujeto pasivo que suministra los datos e informaciones, no es si no actos preparatorios; la deuda tributaria se constituye y se hace exigible únicamente con las determinación; la obligación nace con el acto administrativo denominado "determinación o acercamiento".

El tratadista Giuliani Fonrouge dice que: esta corriente está inspirada en legislaciones fiscales según las cuales el impuesto no puede exigirse, ni siquiera pagarse voluntariamente, antes de que el Estado determine.

La doctrina que da a la determinación el carácter de declarativo, sostiene que el proceso de determinación no es si sino una forma de liquidar el tributo para proceder al cobro.

La obligación tributaria nace desde el momento en que registra el hecho imponible o generador, al producirse las circunstancias de hechos, que de acuerdo con la ley dar lugar al impuesto. La determinación tiende, solamente a liquidar el tributo y obtener la cuantía del mismo, para que exista la obligación tributaria; la determinación no es exigencia constitutiva, es simplemente declarativa, una vez que las condiciones y circunstancias que dan nacimiento a la obligación provienen de la Ley.

En esta corriente está la doctrina germana, que de acuerdo a su legislación, la deuda tributaria nace al producirse la circunstancia de hecho, que conforma a la ley y que da lugar a la imposición; la Administración establece en cada caso, únicamente las condiciones en que se han realizado estos hechos generadores de la obligación tributaria. Los tratadistas ubicados en esta corriente son Francisco Martínez, Giuliani Fonrouge, Dino Jarach.

Otra corriente sostiene diversos puntos de vista, que tratan de conciliar a las dos tendencias expuestas, como teorías intermediarias. Encontramos en esta corriente a Pugliese, Blumenstein.

El profesor de Córdoba, Héctor Villegas, indica que se ha confundido "carácter constitutivo" con "condición de exigibilidad y pago"¹⁷, carácter este último que evidentemente tiene la determinación. El profesor brasileño Geraldo Ataliba sostiene, que la determinación condiciona a la obligación tributaria, en lo que respecta a su exigibilidad y pago; como la producción del hecho imponible, la deuda ya existe, pero no es exigible, ni puede ser pagada por falta de liquidez; la determinación otorga ésa liquidez y la torna exigible y es posible entonces el pago.

Todas éstas corrientes tiene su apoyo y están y influenciadas por la legislación o derecho positivo de cada país.

2.3.3 Características del obligación tributaria

- La relación jurídica tributaria, que surge como consecuencia de la capacidad tributaria del Estado, entre sujeto activo de la tributación (beneficiario o acreedor) y es sujeto pasivo (deudor), establece vinculaciones naturalmente de derecho. La obligación tributaria es una obligación jurídica, pertenece al campo del deber ser.
- La obligación tributaria es siempre un vínculo jurídico entre el Estado (acreedor del tributo) y los ciudadanos (sujetos pasivos).
- La obligación tributaria material consiste básicamente en el deber que tiene sujeto pasivo de la tributación de pagar el tributo. Es una obligación pecuniaria.
- La obligación tributaria es siempre una obligación de dar prestación preferentemente pecuniaria.
- La obligación tributaria tiene como única fuente la ley.
- La obligación tributaria nace al dar los presupuestos de hecho y de derecho señalados por la ley.

¹⁷Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Villegas, Héctor. Ediciones Depalma. Buenos Aires, Argentina. 1987.

- Es aplicable a las personas naturales, jurídicas, colectivas, unidades económicas, a quienes la ley tributaria les ha dado la capacidad jurídica de obligarse.

2.3.4 Doctrina de tributos en el Ecuador

En el Ecuador, el Código Tributario, parte de:

Concepto de hecho generador: "El presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo".

- Nacimiento: "La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo".
- Exigibilidad: "la obligación tributaria es exigible, a partir de la fecha que la ley señala para el efecto".

A falta de disposición expresa, regirán las siguientes normas:

- Cuando la liquidación debe efectuarla el contribuyente o responsable, desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación de la declaración respectiva.
- Cuando por mandato legal corresponde a la Administración Tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación.

Por tanto, la obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la Ley para configurar el tributo, no por el proceso de determinación y por lo mismo esta facultad determinadora tiene carácter jurídico constitutivo para el nacimiento de la obligación tributaria.

2.3.5 Facultad Determinadora

Al hablar de la facultad determinadora, se debe considerar las atribuciones y deberes que le faculta la Administración Tributaria, implica el ejercicio de las siguientes facultades: la reglamentaria y de aplicación de la Ley, la determinación de la obligación tributaria, la de resolución de reclamos y recursos de los sujetos pasivos, la potestad sancionadora por

infracciones de la Ley Tributaria o sus Reglamentos y la recaudación de los tributos (Art. 66 del Código Tributario Ecuatoriano).

La facultad determinadora se encuentra conceptuada en el Art. 68 del Código Tributario el cual establece que:

"La determinación del obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados, realizados por la Administración activa, las que establecen en cada caso particular, la existencia del hecho generador, es sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación y enmienda de las tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de medidas legales que se estimen convenientes para esta determinación".

En el campo de la Administración Tributaria, el código prescribe que los órganos administrativos tendrán las siguientes facultades:

Reglamentaria; Determinadora; Resolutiva; Sancionadora y Recaudadora.

La facultad Determinadora de la administración tiene finalidades múltiples:

- Comprobar en cada caso la existencia del hecho generador.

El hecho generador está definido por el Código, como el prepuesto establecido por la Ley para configurar cada tributo; es generador que puede consistir en un acto jurídico, que debe calificarse según su verdadera esencia y naturaleza jurídica o en hechos económicos, los que debe calificarse tomando en cuenta las relaciones o situaciones económicas existentes, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.

- El sujeto de la obligación, esto es la persona respecto de quien se ha producido el hecho generador.
- La base imponible, esto es la materia precisa que va ser objeto del tributo; y,
- La cuantía del tributo, esto es el monto de la obligación, que resulta de aplicar a la base imponible la tarifa del impuesto o gravamen.

La determinación tributaria, no sólo puede emanar la administración, sino que también puede originarse en la actuación de los particulares o en la actuación conjunta de la administración, destinados a establecer en cada caso la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible, el sujeto de la obligación y el alcance cuantitativo de la obligación.

Cuando se trata de la determinación como facultad administrativa, no siempre se debe entenderse que es un acto o conjunto de actos para declarar la existencia y la cuantía que crédito tributario, sino que también comprende la declaración de su inexistencia.

2. 3.6 Naturaleza Jurídica

En lo que se refiere a la naturaleza jurídica de la facultad determinadora, se puede establecer las siguientes:

Carácter declarativo; carácter constitutivo y posición ecléctica.

- Carácter Declarativo.- En el sentido que la administración no crea la obligación tributaria, la que en verdad nace al realizarse el hecho generador, sino que simplemente constata este hecho y lo declara.
- Carácter Constitutivo.- Mientras no se lleve a cabo la determinación tributaria y la liquidación del tributo, no existe la capacidad para que la Administración pueda exigir el pago, ni el contribuyente está en condiciones de cumplir la obligación, antes de que esta se encuentre liquidada.
- Posición Ecléctica.- Conjuga las dos posiciones anteriores de modo copulativo, en el sentido de que la facultad determinadora y implica, tanto la constitución del hecho generador, como también la propia composición del gravamen.

2. 3.7 Caducidad de la Facultad Determinadora

Caducidad es la pérdida de un derecho otorgado por un lapso determinado, por cuanto su titular al no hacer uso del mismo en el tiempo legal lo pierde.

Caduca la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:

- En tres años -desde la fecha de la declaración de los tributos que la Ley exija determinación por parte del sujetos pasivo.
- En seis años -desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo por parte.
- En un año -cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en la forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos ".¹⁸

2.4 Sistemas de Determinación Tributaria

El acto o conjunto de actos encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo, provienen en primer lugar de sujeto pasivo como un acto espontáneo del declarante: en segundo lugar por intervención de la Administración que aplica la norma tributaria y tercer lugar con intervención de las dos partes. La determinación por parte del contribuyente o responsable de la obligación tributaria (sujeto pasivo), se limita a su declaración.

Las determinación por parte de sujeto activo (administración del ente acreedor del tributo puede hacerlo en forma Directa, Presuntiva y Mixta).

¹⁸ Código Tributario. Corporación de Estudios y Publicaciones. Libro Segundo. Título I. Capítulo II Art. 94

La declaración actuada, se efectuará mediante la correspondiente declaración, que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la Ley o Reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, a menos que la Administración haya establecido y no y notificado el error.

El código tributario clasifica la determinación tributaria en los siguientes temas:

- . Por declaración de sujeto pasivo.
- . Por actuación del administración (activo).
- . De modo mixto.¹⁹

2.4.1 Determinación Tributaria por actuación de la Administración

El sujeto activo, determinará en los casos que ejerza su potestad determinadora, directa o presuntivamente, estableciendo en cada caso particular, la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo.

La determinación se la puede realizar en forma directa y en forma presuntiva.

2.4.1.1 Determinación directa

Debe hacerse en base de la declaración de sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos o de los que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad grabada o con el hecho generador.

2.4.1.2 Determinación presuntiva

¹⁹ Ley de Régimen Tributario Interno. Corporación de Estudios y Publicaciones. Arts.23 al 27

Se hará cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto y el hecho el sujeto activo, ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no pretendan mérito suficiente para acreditarla.

En tales casos, la determinación se fundará en hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos, que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva.

La determinación presuntiva debe aplicarse cuando no sea posible llegar a la comprobación del hecho generador, por los medios directos o inmediatos utilizándose entonces indicios o coeficientes.

2.4.1.3 Determinación de modo mixto

Efectúa la Administración Tributaria a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes, responsables o terceros, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos .

2.4.1.4 La cuantía del tributo

También designada como tipo impositivo o tarifa del impuesto, es aquella cantidad o tanto por ciento que se lo aplica a la base imponible para determinar la cuantía del impuesto.

La naturaleza constitutiva de la determinación tributaria se constituye y es exigible luego del acto administrativo de determinación, en virtud de que la deuda en ésta adquiere la característica de ser líquida. Si la Ley establece los presupuestos de hecho, pero esto no basta, precisa de un acto expreso de la Administración Tributaria que establezca la existencia de la obligación y su monto, fijando la cuantía.

En cambio, la naturaleza declarativa de la determinación acepta que la obligación nace al producirse los supuestos de hechos acotados por la ley, nacimiento que es anterior e independiente de toda actividad de Administración y por tanto de la determinación que es posterior.

La deuda tributaria existe no por haberse determinado el tributo, sino por haberse producido el hecho generador. La actividad de determinación del tributo tiene carácter de declarativa, lo reconoce, más no lo crea.

Sobre lo expuesto, se ha esclarecido la distinción entre el momento que nace la obligación y el momento en que es exigible, punto de partida para tomar a la determinación con eficacia declarativa respecto a la cuantía del crédito ya nacido.

CAPITULO III

3 LA EVACION TRIBUTARIA

Para este análisis es necesario realizar un enfoque sobre las causas que dan origen a la evasión fiscal y las herramientas para combatirla, fundamentalmente por el efecto nocivo que produce este fenómeno sobre los recursos tributarios, fuente legítima de ingresos del Estado, necesarios para el desarrollo de sus funciones básicas.

En este sentido, se entiende que la evasión constituye un fenómeno que, además de deteriorar los ingresos del gobierno, perjudica la estructura social y económica del país vulnerando la legitimidad de los gobiernos, la evasión invalida las propiedades de neutralidad económica de las estructuras tributarias, provocando una asignación ineficiente de recursos.

La evasión fiscal resulta ser uno de los síntomas más evidente de la permanente crisis económica que aqueja al país, máxime que pone de manifiesto la actitud que asumen los individuos frente a las obligaciones con la comunidad de la que forman parte. En tal sentido, el solo accionar del Sistema de Renta Internas (SRI), en forma aislada de los restantes sectores del gobierno y de la sociedad, no resultan suficiente para atacar las causas de la evasión y sus efectos nocivos.

El advenimiento del nuevo milenio no sólo trajo para Ecuador un nuevo sistema monetario, la dolarización, sino también el reemplazo del déficit en el sector público no financiero, que había caracterizado las últimas décadas del siglo anterior, por superávit primario debido al mantenimiento de los gastos primarios y al aumento de la recaudación impositiva principalmente del Impuesto al Valor Agregado (IVA)

La política de Administración Tributaria tuvo un cambio de orientación en los últimos años de la década de los 90's, se suprimió la Dirección de Rentas Internas y ese lugar se crea el S. R. I (el 2-XII-1997 R. O. No. 206), se eliminó la Dirección Nacional de Aduanas y se crea la Corporación Aduanera Ecuatoriana C.A.E. (Ley 99, del 13-VII-1998 R. O. No. 353) organismos técnicos en materia tributaria. Pero no solamente se instituyó nuevas organizaciones, el nuevo modelo tributario busca crear un banco de contribuyentes, llegando a inscribirse 1.335.864 de contribuyentes a diciembre del 2003 entre personas naturales (1.190.193) y jurídicas (145.671), se preocupa de capacitar al personal que administra el programa, califica y autoriza a empresas privadas para imprimir comprobantes de ventas y retenciones.

La evasión de impuestos es universal, depende de las estructuras económicas como de impuestos y de las actitudes sociales, la teoría de la evasión de impuestos tiene limitaciones en cuanto a que descansa exclusivamente en posturas frente al riesgo.²⁰

La teoría clásica sobre evasión de impuestos es analizada, donde los agentes económicos enfrentan la dualidad de pagar o no los impuestos en función de los gastos o pérdidas esperadas, el costo de no pagar impuestos esta asociado con el riesgo de ser atrapado, mientras la ganancia viene dada por el valor esperado del dinero que el individuo paga.

3.1 Concepto de Evasión y de Elusión Tributaria

Guillermo Cabanellas en su diccionario enciclopédico de derecho usual, define como evasión fiscal ~~la~~ elusión total o parcial de los

²⁰ TANZI, Vito. STAFF, PAPER, Ed. Committee diciembre 1993. Pág. 807

impuestos²¹ Pero la evasión tributaria no sólo significa la conducta de incumplir por acción u omisión una prestación impositiva establecida en la ley, que además debe referirse a los impuestos, a las tasas, contribuciones especiales y otras formas de obligación tributaria, sino que se debe clasificar que esta conducta humana gira entre la acción o inexecución, desplazándose ese obrar o tal abstención en la esfera de lo permitido judicialmente.²²

El tratadista italiano Armando Gioergetti manifiesta que la evasión tributaria se evidencia en la elusión de las obligaciones contributivas que consisten especialmente en la parcial o total evasión del impuesto y, por ello, en la falta de cumplimiento de la prestación de la obligación tributaria²³.

Manifestación que, en la realidad, asume varias formas y relieves diversos en relación con las distintas causas que pueden considerarse el comportamiento de los denominados sujetos pasivos en el campo de la imposición.

Pero, Giorgetti, va más allá de una simple definición, esto es que se debería considerar a aquellas violaciones que aun no pudiendo definirse como actos de evasión tributaria, en el sentido que tradicionalmente se atribuye a esta acepción, en la sustancia y en las consecuencias puede considerarse como tales²⁴

El termino evadir es sinónimo de las palabras *evitar*, *eludir*, por lo que no se explica como pueda aplicarse a la legalidad tal evasión, cuando la misma ha operado dentro de la libertad.

²¹ CABANELLAS Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Ed. Heliasta, Tomo III, Buenos Aires-Argentina, 1962. P.606

²² ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA. Pág. 341

²³ GIORGETTI Armando. La Evasión Tributaria, Ed. Desalma, BuenosAires-Argentina, 1967, Pág. 3

²⁴ OBCIT Pág. 4

Se critica también, que no puede actuar la figura de derecho material cuando la conducta del sujeto, presuntamente obligado, no dio lugar al nacimiento de la relación jurídico tributaria.

Por ello cabe distinguir la elusión de la evasión; en el un caso el concepto es más genérico, la de la elusión puede constituir un modo voluntario, una conducta típica de incumplir una prestación determinada en la obligación tributaria, la cual constituye un acto de defraudación fiscal; como puede igualmente en una forma prevista en la ley de la exención sin que tenga que ver la conducta o actividad subjetiva del sujeto pasivo o contribuyente, ya que no habiendo nacido las condiciones previstas en las normas no pueden actuar los elementos de la ilegalidad, ni de la ilicitud y menos usarse la palabra evasión. Con ello prácticamente resultaría ineficaz el ejemplo de la expresión evasión legal.

3.1.1 Diferencia entre la Evasión y la Elusión Tributaria

La elusión debería ser el término genérico y la evasión el término particular o una forma de elusión.

3.1.1.1 La Elusión tributaria

Consiste en las actuaciones desplegadas por el contribuyente y orientadas a eludir el menoscabo de la riqueza de este, como consecuencia del pago que debe realizarse a la administración tributaria, por haberse colocado en los presupuestos establecidos en la ley tributaria, referida a la materialización del hecho generador o hecho imponible, que lo vincula con el nacimiento de la obligación tributaria.

3.1.1.2 La Evasión Tributaria

"La evasión tributaria ha sido definida como el conjunto de procedimientos utilizados por el sujeto pasivo de la obligación tributaria, con el propósito de eludir o de evitar, total o parcialmente el cumplimiento

de las obligaciones impositivas o tributarias; puede manifestarse en una conducta encaminada a incumplir, tanto la obligación material o substancial tributaria o prestación económica, así como los deberes formales o complementarios"²⁵

"A la evasión no sólo se lo concibe con una disminución de ingresos fiscales y por tanto, la reducción de la calidad de los servicios públicos, sino que distorsiona la administración fiscal y afecta la equidad impositiva".²⁶

A diferencia de la mora, el rasgo distintivo de la evasión es el ocultamiento total o parcial del valor de los conceptos económicos gravados. El contribuyente evasor puede estar inscrito en el organismo recaudador, presentar su declaración formal y abonar el impuesto que engañosamente ha sido determinado en ella o puede ni siquiera estar registrado en ese ente.

El concepto relevante para la determinación de la recaudación es el de la evasión neta, o sea la diferencia entre la evasión en la que se incurre por obligaciones que vencen en el período y los montos evadidos en períodos anteriores que son pagados en el presente.

Avanzando en el estudio de la evasión tributaria, se llega al convencimiento que la tarea de elaboración de los efectos y causas requiere un enfoque interdisciplinario, por su ya comentado grado de complejidad y por la intervención de un sinnúmero de factores que dilatan, incentivan o promueven el acto.

Pueden existir tres tipos de argumentos que tratan de explicar la acción de evasión, desde el punto de vista de los motivos objetivos y particulares que la provocan:

²⁵ QUIROZ MORALES, J. Introducción al Derecho Tributario. Edc. Poly Color. Pag. 147

²⁶ AYALA, Jorge. La Evasión Tributaria. CEPAL Serie Política Santiago de Chile 1993.

- La evasión es una respuesta económica y calculada de la conducta de los contribuyentes que buscan incrementar sus riquezas y responden a los incentivos y castigos que ofrece el sistema y gestión tributaria
- La evasión es más bien un problema de elusión puesto que los contribuyentes usan los resquicios de la ley evitando la comisión flagrante de delitos.
- La evasión fiscal solo es una consecuencia y no el motivo fundamental.

La evasión reafirma la conservación de violación de las normas jurídicas y cae en el ámbito de los controles de la Administración Tributaria, contrariamente a la elusión que incita a enmendar las leyes, para impedir su cumplimiento, responsabilidad que no es de competencia del administración tributaria.

La evasión ocasiona perjuicios, no sólo al Estado como beneficiario de los tributos, al restar recursos para atender las demandas sociales y promover el desarrollo del país, sino que también desalienta a aquellos contribuyentes honestos y competidores de sus deberes formales, razón por la cual es necesario que la administración tributaria cuente con instrumentos que les permite estimar el nivel, composición y tendencia de la evasión tributaria, para orientar su gestión hacia aquellos sectores más críticos. En cuanto a la elusión, tendrían que diseñar y ejecutar programas que exijan el cumplimiento de las leyes y castigue severamente a quienes las infringen.

3.1.1.3 El Fraude Fiscal

A menudo se confunde los términos evasión fiscal y fraude fiscal, siendo el fraude un caso particular de la evasión, pues el fraude es el engaño o acto de mala fe, de que se vale el contribuyente para no cumplir

con la obligación establecida en las leyes. También se puede eludir el impuesto sin transgredir las leyes, entonces existe una evasión legal que se produce sin pisotear la norma.

El Servicio de Rentas Internas (SRI) desempeña un papel preponderante en la determinación de la magnitud y control del evasión impuestos; existen suficientes evidencias de que la evasión disminuye con la retención en la fuente, pero este procedimiento no es solución al problema del evasión.

Actualmente el Servicio de Rentas Internas (SRI), ha puesto en ejecución ciertos mecanismos para aumentar la recaudación y disminuir la evasión, entre otros: la obligación de facturación, la retención en la fuente del IVA por parte de los contribuyentes especiales y actualmente de las empresas que adquieren bienes y servicios de personas naturales no obligadas a llevar contabilidad y el registro único de contribuyentes con el RUC, para ampliar la base de recaudación tributaria, sin embargo de no reforzarse los controles, las leyes reformadas no servirán de nada.

3.2 Causas Generales de la Evasión Tributaria

Las causas de la evasión no son únicas. El fenómeno de evasión fiscal permite razonar su grado de complejidad y su carácter dinámico. Su reducción dependerá de la remoción de los factores que conllevan tales causalidades, debiéndose llevar a cabo una serie de medidas adecuadas a un contexto económico y social dado, a fin de lograrlo. Todo ello sin perjuicio de que circunstancias ajenas al campo económico tributario puedan mejorar o afectar el nivel de cumplimiento impositivo.

En el marco de ideas de la complejidad del fenómeno, se enuncian diferentes causas que dan origen. En ese sentido, se menciona las más

comunes sin que con ello se pretenda agotar la existencia de múltiples factores que originan o incrementan sus efectos. Entre otras se citan:

- Carencia de una conciencia tributaria
- Sistema tributario poco transparente
- Administración tributaria poco flexible
- Bajo riesgo de ser detectado

3.2.1 Carencia de una Conciencia Tributaria

Cuando se habla de carencia de conciencia tributaria, se dice que ella implica que en la sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado. No se considera que el Estado lo conforman todos los ciudadanos y que el vivir en una sociedad organizada, implica que todos deben contribuir con los fondos necesarios para cumplir la razón de su existencia, cual es, prestar servicios públicos.

Los ciudadanos saben que el Estado debe satisfacer las necesidades esenciales de la comunidad que los individuos por si solos no pueden lograrlo. Por otra parte, la sociedad demanda cada vez con mayor fuerza que el Estado preste los servicios esenciales como salud, educación, seguridad, justicia, etc., pero que estos servicios los preste con mayor eficiencia.

La formación de la conciencia tributaria se asienta en dos preceptos. El primero, la importancia que el individuo como integrante de un conjunto social, le otorga al impuesto que paga como un aporte justo, necesario y útil para satisfacer las necesidades de la colectividad a la que pertenece.

El segundo, prioriza el aspecto social sobre el individual, en tanto esa sociedad a la que pertenece el individuo, considere al evasor como un sujeto antisocial, y que con su accionar denigra al resto de la sociedad.

Por otra lado, el conocimiento del elevado grado de evasión existente, deteriora la conducta fiscal del contribuyente cumplidor, máxime si actúa bajo la creencia de la insuficiencia de medios para combatirla por parte de la Administración Fiscal.

Analizando la falta de conciencia tributaria, podemos citar que ella tiene su origen en:

- Falta de educación;
- Falta de solidaridad;
- Idiosincrasia del pueblo y
- Falta de claridad del destino del gasto público.

3.2.1.1 Falta de educación

La educación se encuentra en la ética y la moral sus basamentos preponderantes, debe elevar ambos atributos a su máximo nivel, de esta forma, cuando los mismos son incorporados a los individuos como verdaderos valores y patrones de conducta, el mismo actúa y procede con equidad y justicia.

En este sentido, es justo y necesario enseñar al ciudadano el rol que debe cumplir el Estado, y se debe poner énfasis que él, como parte integrante de la sociedad que es la creadora del Estado, debe aportar a su sostenimiento a través del cumplimiento de las obligaciones que existen a tal fin.

3.2.1.2 Falta de solidaridad

El Estado debe prestar servicios y para tal fin necesita de recursos, y si no cuenta con los mismos no puede cumplir los fines de su existencia. Estos recursos deben provenir de los sectores que están en condiciones de contribuir, y el Estado debe a través del cumplimiento de sus funciones, inclinarlos hacia los sectores de menores ingresos. Por ello se afirma que es en este acto, donde debe prevalecer el principio de solidaridad.

3.2.1.2 Idiosincrasia del pueblo

Este factor es quizás el que más gravita en la falta de conciencia tributaria, es un aspecto que está presente en todas las causas generadoras de evasión. La falta de conciencia tributaria tiene relación con la falta de solidaridad y la cultura cómoda. La falta de cultura de trabajo, sentimiento generalizado desde siempre de "que todo puede arreglarse", y el pensamiento de que las normas fueron hechas para violarlas, de que las fechas de vencimientos pueden ser prorrogadas, es decir siempre se piensa de que existe una salida fácil para todos los problemas.

Estos comentarios, aunque dolorosos, son los que se encuentran arraigados en nuestra cultura, lamentablemente, los ejemplos que provienen de las clases dirigentes no son las mejores, y entonces, el ciudadano común reacciona de una manera inadecuada, por un sector que conduce al país, que exterioriza un alto grado de falta de compromiso con los mas altos ideales de patriotismo, el que incluye honestidad transparencia en sus actos y ejemplos de vida.

3.2.1.4 Falta de claridad del destino de los gastos públicos

Este concepto es quizá el que más afecta al cumplimiento voluntario, la población reclama por parte del Estado la máxima cantidad de servicios públicos en forma adecuada.

Sin duda la gran influencia en este tipo de consideración, es el referente a exigir mayor transparencia en el uso y distribución de los recursos, el ciudadano no recibe de parte del Estado una adecuada asistencia de servicios. Observando así, que en la educación, gran parte de los ciudadanos pagan una escuela privada para sus hijos, en el caso de la salud, se contrata un servicio de medicina prepagada, ya sea por su nivel de atención como de la inmediatez en caso de emergencias y calidad de la medicina.

En cuanto a la seguridad, prolifera la oferta de sistemas de seguridad privada, a través de alarmas o empresas para el efecto. Entonces, el ciudadano se pregunta, ¿si apporto los recursos al Estado, éste no debería prestarme mejores servicios?.

3.2.2 Sistema tributario poco transparente

Un sistema tributario contribuye al incremento de una mayor evasión impositiva, si no se cumplen los requisitos indispensables para la existencia del sistema como tal.

En este aspecto se dice que la apreciación de un sistema tributario que se manifiesta poco transparente, se refleja en la falta de definición de las funciones de la Administración Tributaria en relación a las exenciones, subsidios, promociones industriales, etc., donde la función de una surge como el problema de otro.

Además no escapa a la conciencia generalizada, que donde existe una promoción o liberalización de impuesto, rápidamente surgen planteos claros de elusión y evasión fiscal.

Una gestión tributaria eficiente es tan importante como el desarrollo de un esquema tributario acorde con la realidad circundante. Si bien la falta de un adecuado sistema tributario puede constituir una causa de

evasión, sin lugar a dudas que ésta no puede ser proyectada como la causa principal y exclusiva.

Por lo es necesario exigir que las leyes tributarias, los decretos reglamentarios, circulares, etc., sean estructurados de manera tal que presente técnica y jurídicamente el máximo posible de legibilidad, que el contenido sea claro y preciso, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los administrados.

3.2.3 Administración tributaria poco flexible

Es importante resaltar que hablar de administración tributaria, conlleva a discutir de sistema tributario, y uno de los principales aspectos que se debe tener en cuenta, es el de su simplificación, que sin lugar a dudas trae aparejada la flexibilización.

Esta flexibilización es la que hace que ante los profundos y constantes cambios que se producen en los procesos económicos, sociales, y en la política tributaria en particular, la Administración Tributaria deba adecuarse rápidamente a las mismas. Esta adecuación se produce porque, la administración tributaria es la herramienta idónea con que cuenta la política tributaria para el logro de sus objetivos, por ello la eficiencia de la primera condiciona el cumplimiento de los fines de la segunda.

Uno de los grandes inconvenientes que se plantea es que, en la medida que el sistema tributario busca la equidad y el logro de una variedad de objetivos sociales y económicos, la simplicidad de las leyes impositivas es una meta difícil de lograr.

3.2.4 Bajo Riesgo De Ser Detectado

El contribuyente al saber que no se lo puede controlar se siente tentado a incurrir en esa mala gestión de tipo fiscal resulta de ello que

contribuyentes con ingresos similares pagan impuestos muy diferentes en su cuantía, o empresas de nivel alto de ingresos, pagar menos impuestos que aquellas firmas de menor capacidad contributiva.

En este sentido, los esfuerzos de la Administración Tributaria deben estar orientados a detectar la brecha de evasión y tratar de definir exactamente su dimensión, para luego, analizar las medidas a implementar para su corrección.

El SRI debe marcar una adecuada presencia en el medio a través de una utilización correcta de la información que posee, exteriorizar en la sociedad la imagen de que el riesgo de ser detectado es muy elevado, y de que el costo de no cumplir correctamente sus obligaciones fiscales por parte del contribuyente podrá ser excesivamente oneroso.

Reconociendo que en todo acto de evasión ocurren móviles y circunstancias múltiples, el estudio sistemático que este delicado fenómeno, sugiere un examen separado de cada uno de los factores.

3.2.5 Causas de carácter legal

La normativa legal impositiva ecuatoriana, trató de conseguir con la Ley de Régimen Tributario Interno y sus Reglamentos, una simplificación del sistema impositivo fiscal, pero se ha producido tantas reformas, que realmente se ha producido un laberinto jurídico.

La débil e inoportuna aplicación de las normas legales y reglamentarias, ha permitido a sujeto pasivo debatirlas con gran tranquilidad, debido a que la administración no ha controlado eficazmente ni ha aplicado las sanciones previstas en la ley.

3.2.6 Causas de carácter administrativo.

La existencia de complejos y desarticulados procedimientos, una deficiente estructura orgánico funcional del SRI organismo que administra

los impuestos, la descoordinación entre las diferentes unidades de la administración tributaria, son entre otros los factores que han facilitado la evasión impositiva, toda vez que el control a los contribuyentes es poco eficiente.

La falta de un sistema adecuado y oportuno para la captación de datos de la propia administración y de otras entidades del sector público o privado, ha facilitado la evasión.

Además la complejidad de los formularios que se utilizan para presentar las declaraciones ocasiona dificultades, tanto a los contribuyentes como a la administración, por lo que es necesario un diseño sencillo.

3.2.7 Causas de carácter operativo

En este aspecto han influido directamente la falta de manuales que orienten y limiten las funciones de las diferentes unidades administrativas y de los funcionarios, la aplicación errada de leyes y reglamentos, la poca uniformidad de criterio respecto a la solución de un mismo tipo de problema, el lento trámite que se brinda a las consultas y reclamos, todos estos elementos han hecho que la gestión administrativa sea complicada y por lo mismo poco eficiente.

3.2.8 Causas de Carácter Económico

La proliferación de tributos fiscales, han sido causa de evasión, esta causa se han tratado de corregir con la Ley de Régimen Tributario Interno, sin haber logrado el objetivo en su totalidad, por lo que en el momento el SRI se encuentra empeñado en racionalizar el sistema impositivo.

De distinta índole son los factores económicos que pueden favorecer los actos de oposición a las obligaciones tributarias. Corresponde, por tanto, señalar aquellas causas de mayor importancia,

que aparecen como determinantes y que de algún modo pueden considerarse como tales.

3.2.9 Causas de Carácter Psicológico.

En ciertos momentos el poder político se ha valido de la Administración Tributaria, para favorecer a determinados grupos de contribuyentes, restando efectividad en su gestión. A ello se suma la falta de decisión política, para aplicar con rigor la sanciones previstas en la ley a los contribuyentes que incumple sus obligaciones tributarias en forma deliberada.

Teniendo en cuenta que el ciudadano común, tienen un concepto bastante vago y confuso de las finanzas públicas, de sus finalidades y que ha sufrido dominación por instintos hostiles de los poderes públicos, por lo que su comportamiento fiscal está condicionado a una particular mentalidad nacional, en la cual se inserta la evasión tributaria.

La ignorancia o insuficiente conocimiento individual de los gravámenes impositivos, que no siempre coinciden con aquellos a los cuales uno tiene la obligación de pagar, crean una reacción psicológica negativa en el contribuyente.

La inestabilidad del ordenamiento tributario que a menudo va acompañada por un opresivo e irracional aumento de impuestos, constituye otro importante motivo psicológico.

3.2.10 Causas Políticas

Se destaca como causas políticas, las exenciones tributarias, fácilmente perceptibles por los contribuyentes y juzgadas desfavorablemente por éste; las devoluciones de impuestos; por las

cargas estacionales sobre servicios públicos y privados y todas las formas de contribución obligatoria o voluntaria, por eventos no siempre excepcionales y que aún diciéndose voluntarias, terminan por conservar sólo el nombre.

Desde un punto de vista general, las causas políticas deben colocarse en relación con el juicio negativo a que frecuentemente es inducida la masa contribuyente, cuando observa el destino del gasto público y por tanto del destino que le dan los gobernantes a los dineros públicos.

El grado de economicidad y de útil empleo de los ingresos fiscales producidos por los impuestos, debe tener conocimiento el legislador en todos los aspectos que le concierne, para promulgar leyes acordes con los requerimientos fiscales del Gobierno y con la capacidad de pago de los contribuyentes.

3.2.11 Causas Jurídicas

Estas causas se relaciona con el respeto del sistema tributario, hacia los principios éticos, jurídicos, económicos y sociales, que necesariamente deben inspirar un equitativo ordenamiento fiscal y son las siguientes:

El insuficiente conocimiento de la norma tributaria, puede ser entonces la causa última de la evasión. Las razones del escaso conocimiento que por lo común tiene el contribuyente del precepto fiscal, dependen en mayor o menor grado, de la forma que se está organizando y funciona en la práctica, el instrumento de la imposición y que es una verdad evidente que no requiere demostración.

El fenómeno de la imposición no se sustrae, a los peligros de un precepto, no siempre en armonía con las efectivas posibilidades contributivas del momento, con las exigencias de una equitativa distribución de la carga fiscal y con una consciente tutela, no sólo de los deberes del contribuyente, sino también de los derechos.

Otra causa que se señala como jurídica consiste en el frecuente abuso de condonaciones, amnistías y similares en el sector tributario, de manera que a menudo se produce el absurdo de que la realización dolosa de los ilícitos fiscales, sea el resultado de un cálculo preconcebido en relación con lo previsto. En un campo tan delicado e importante, es indispensable no crear situaciones, que se resuelven en beneficio de los más pícaros y con evidente daño económico a los honestos.

3.3 Formas de Evasión Tributaria

El rigor en la gestión de las finanzas públicas debe empezar por transparentar las cuentas. Entendiéndose como transparencia, además de la difusión y libre acceso a la información financiera, la eliminación de prácticas contables que disfrazan la real situación presupuestaria y patrimonial, lo que es más grave, que dan lugar a que se disponga de los recursos de los contribuyentes de manera irresponsable en beneficio de los grupos de poder.

Para la realización de sus resoluciones contrarias al deber contributivo, el evasor no recurre en todos los casos a actos de oposición, si no que a veces pretende otro medio que aun cuando no se oponga a la letra de la norma, le permite sin embargo sustraerse en la mayor medida posible al deber tributario.

3.3.1 Falta de veracidad en la información declarada.

Es conocida la práctica de ciertos contribuyentes, de ocultar información al fisco o de manipular la misma, con el objeto de dar una imagen diferente de su movimiento económico-financiero y consecuentemente de tributar por debajo de los niveles reales, eludiendo a su vez su inclusión en los planes de fiscalización o de control.

Dentro de este aspecto se puede detectar:

- Ocultamiento de la producción o de las ventas, recurriendo en el primero de los casos a la omisión de compras de materias primas y en el segundo caso a la no emisión de facturas y notas de venta o a la subfacturación de las mismas.
- Incremento deliberado de los gastos y costos para reducir las utilidades y consecuentemente tributo.
- Subvaloración de ingresos con el mismo propósito.
- Deficiencia de los registros contables y mantenimiento de doble contabilidad, con el objeto de ocultar información al fisco.
- Subfacturación de las exportaciones y sobrefacturación en las importaciones.

3.3.2 Presentación tardía de declaraciones de impuestos

El no presentar declaraciones, ya sea por desconocimiento de la ley o por evadir impuestos, así como su presentación tardía, con el propósito de evitar su inclusión en los planes de fiscalización tributaria, se han tornado en prácticas utilizadas por varios sujetos pasivos, las mismas que se agravan por la falta de un control técnico y oportuno de la administración, inclusive incumplen el pago de multas e intereses causados, por la extemporaneidad en la presentación de declaraciones, aclarándose que la fiscalización con la creación del Servicio de Rentas Internas, esta suspendido y debe aplicarse una auditoria tributaria con firmas externas.

Es la forma más generalizada de evasión y algunos contribuyentes dejan de tributar, luego de haberlo hecho por muchos años. Esta mala práctica de la administración tributaria de no prestar atención, excepto con grandes contribuyentes o contribuyentes especiales identificados, cuyo seguimiento y control funciona casi perfectamente que se estiman en un 5%. El restante 95% diseminado y para el sistema tributario resulta costoso y complicado identificar y cruzar información.

Otras dificultades radican en la falta de presentación y pago de las declaraciones retenidas por los empleadores o agentes de retención, quienes están tentados a desviar los dineros retenidos para sus propios fines y propósitos.

3.3.3 Mora tributaria y no pago de las obligaciones ya determinadas

El no pago de las deudas contraídas con la administración a través de títulos de crédito, ha permitido el incremento del saldo de cartera existente en la diferentes Jefaturas de Recaudaciones del país, consecuentemente se torna en uno de los indicadores del grado de evasión. De igual manera, el no pago de los anticipos calculados, conlleva a un incremento del evasión por efecto de la falta de oportunidad de control existente.

3.3.4 Interpretación de las leyes en beneficio particular

La falta de claridad en ciertos aspectos de la ley y la existencia de vacíos, ha sido aprovechada por el contribuyente, que ha interpretado la misma de acuerdo a su conveniencia originando un alto porcentaje de reclamos administrativos e impugnaciones que han dificultado la acción del fisco.

Asimismo, en cierto modo los falsos emitidos por las salas especializadas en materia tributaria de la Corte Suprema de Justicia, han

fomentado la evasión, pues en algunos casos ha sido contradictorios al criterio del fisco, dando lugar a una inadecuada jurisprudencia.

3.3.5 Otras Formas de Evasión

El ingreso o egreso de productos en forma ilegal, genera defraudación fiscal y a la vez origina competencia desleal, que afecta a aquellas empresas que comercializan sus bienes dentro de las normas legales.

3.3.5.1 Importaciones y venta de repuestos usados:

El país importa vehículos nuevos y partes de vehículos usados. En el caso de los vehículos nuevos no hay problema. La evasión se produce en la importación de las partes y repuestos de vehículos usados.

En varias ciudades del país se importa como partes y piezas, productos usados para ser vendidos supuestamente como repuestos; el procedimiento es que en lugar de ser vendidos como partes y piezas, son ensamblados en forma irregular por terceras personas (nombres supuestos) y luego de ser carrozados, son vendidos, como si se tratara de vehículos importados, con todos los documentos en regla y de modelos permitidos por la ley, que generalmente son de dos años atrás.

3.3.5.2 Exportación de flores

Los empresarios nacionales forman comisiones, a fin de contrarrestar los mecanismos que incrementan su costo de venta, por lo tanto las flores exportadas a Estados Unidos, van en calidad de comisión, cuando salen del Ecuador se las factura a un valor normal. En el Ecuador se factura a un comisionista, para que registre en Estados Unidos y ese registro se remite al Ministerio de Comercio Exterior (MICIP), para que se continúe de acuerdo las normas internas; esos documentos se mantienen

por un mes, para luego ser destruidos, razón por la que no existe evidencia sobre los precios reales facturados.

Se factura el precio por caja, por el depósito de las divisas en el Banco Central que es referencial por la totalidad y no por botón como debería ser.

El problema radica en la falta de control en el exterior, los documentos, lista de precios referenciales; lo único que hacen es poner el sello y la firma sin la verificación de rigor que les compete. Como no existe evidencia, el Servicio de Rentas Internas, no puede realizar el cobro de impuestos.

La evasión en flores es alta y generalizada y no se puede hablar de excepciones de ninguna naturaleza, tomando en consideración el número de exportaciones de flores. Apenas, el 25% de las exportadoras de flores tributa, el resto argumenta que están en pérdida. Se han optado algunos mecanismos a fin de evitar el pago, registrando como donación de capitales, para no verse forzados a verificación por la superintendencia de compañías.

3.3.5.3 Exportación de Petróleo

La exportación de petróleo es una de las actividades fundamentales de la economía ecuatoriana. Las inversiones son altas y se requiere de la participación de compañías extranjeras, pero que tengan sucursales en el país.

Estas empresas pagan impuestos de lo registrado a nivel interno, pero no pagan de lo que consideran préstamos, produciéndose evasión de impuestos.

En las internaciones temporales de algunos activos, son equipos muy tecnificados y por ende caros, internación temporal quiere decir que

si ingresa con un valor, tiene que egresarse con el mismo valor y en ese sentido no hay tributación. Pero, que hacen las empresas; Estas Internaciones son generadoras de evasión si se considera que los dueños de las máquinas realizan importación de piezas y repuestos que se incluyen a los costos de operación de la compañía y el bien sale totalmente restaurado, evadiendo el pago de impuestos al estado.

Al momento existe controversia entre la petrolera estadounidense Occidental y el Estado ecuatoriano en que este, está obligado a devolverle \$ 75 millones de dólares por concepto de IVA petrolero.

La Corte Inglesa rechazó el pedido de la compañía Occidental de los Estados Unidos de que se declare incompetente de conocer el pedido de nulidad del laudo arbitral, que le obliga al Estado ecuatoriano a devolverle \$75 millones por concepto del IVA petrolero.

La solicitud de nulidad fue presentada por el procurador del Estado, el 10 de agosto de 2004, luego de que un Tribunal Arbitral de Londres expidió, el 1.º de julio de ese año, el laudo en favor de Occidental.

El escrito ecuatoriano se sustenta en que un tribunal de esa naturaleza no puede resolver sobre una materia tributaria. La audiencia que debía efectuarse el 28 de febrero de 2005 ante la Corte Inglesa para escuchar los argumentos de ambas partes, se frustró por el pedido de Occidental.

La compañía sostiene que la Corte no tiene la autoridad para resolver temas que nacen de un tratado de inversiones entre dos estados (el Ecuador y los Estados Unidos). Sin embargo, el procurador del Estado indicó que la Corte rechazó ese argumento y se declaró competente para resolver sobre la nulidad.

No obstante, el procurador anticipó que la resolución de los temas de fondo del proceso sufrirá un nuevo retraso debido a que Occidental ha anunciado que apelará la resolución.

La compañía Occidental espera que el presidente de Petroecuador, fije la fecha para una reunión en Quito con el presidente del Hemisferio Occidental, OXY OIL & Gas, y el vicepresidente ejecutivo.

La multinacional cree firmemente que existen soluciones a los temas que se encuentran pendientes de resolver en el Ecuador, como son la caducidad del contrato de participación del bloque 15 y del laudo arbitral que obliga al Estado ecuatoriano a devolverle \$75 millones por el IVA petrolero.

Occidental es acusada, entre otros temas, de ceder el 40% de las acciones del bloque 15 a City Investing (AEC Ecuador Ltda) sin la autorización del Ministerio de Energía, lo que sería una causal de la caducidad.

Las autoridades petroleras consideran que Occidental incurrió en tres incumplimientos: no notificó al Ministerio de Energía sobre el traspaso del 40% de sus acciones a Encana; sobre explotó sus pozos y no envió la información debida sobre sus actividades.

En una carta remitida a la Asociación de Industrias Hidrocarburíferas, el 8 de septiembre pasado, Occidental revela que este año el Gobierno recibirá 350 millones de dólares por las operaciones de explotación del Bloque 15.

En dicho documento, la petrolera sostiene que las autoridades no objetaron la primera fase del traspaso de sus acciones a Encana y

sobrentendieron, entonces, que en una segunda fase recibirían la autorización. La petrolera manifestó que entre 1999 y el 2003 estuvo dentro de los mayores contribuyentes.

Los representantes de las Cámaras de Comercio, de Industriales, de la Pequeña Industria, de Agricultura y la Ecuatoriano-Americana pidieron al gobierno que no transforme los incumplimientos de la petrolera estadounidense Occidental (Oxy) en un tema político cuando su naturaleza es jurídica.

Por posiciones políticas estamos arriesgando al sector empresarial a dejarlo sin preferencias arancelarias con EE.UU., advirtieron los empresarios.

Según los representantes de los gremios, el manejo del tema puede afectar las negociaciones comerciales entre Ecuador y Estados Unidos dentro del Tratado de Libre Comercio (TLC) o, a su vez, relegar al país de las preferencias arancelarias andinas (Atpdea) . que benefician a ciertos productos ecuatorianos en el mercado estadounidense.

3.4 Las Infracciones Tributarias

3.4.1 Concepto

Es toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias sustantivas o adjetivas, sancionadas con pena establecida con anterioridad a esa acción u omisión.

Este concepto no hace sino recoger el principio de legalidad, según el cual no hay infracción sin ley previa que la tipifique y sancione. (Art. 24, numeral. 1 Código. Penal) (Art. 2, inciso. 1 Código Penal)

3.4.2 Clases

Para efectos de su juzgamiento y sanción, las infracciones tributarias se clasifican en

- Delitos, (delitos aduaneros y defraudación)
- Contravenciones y
- Faltas reglamentarias.

3.4.3 Delitos

Son infracciones de mayor gravedad. En materia tributaria los delitos son: la defraudación y los delitos Aduaneros (Art. 341 Código Tributario).

3.4.3.1 Delitos Aduaneros

La Ley Orgánica de Aduanas, publicada mediante Decreto Ley 04, Registro Oficial No.396 del 10-III-94, en su artículo 101 numeral 4, derogó los artículos del Código de Tributario que se referían al contrabando, dicha Ley fue posteriormente sustituida por la nueva Ley Orgánica de Aduanas (Ley 99, R. Oficial 359, del 13-VII-98), que es la que actualmente trata sobre el tema de los delitos aduaneros.

3.4.3.2 Defraudación

Consiste en todo acto de simulación, ocultación falsedad o engaño, que induce a un error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en partes los tributos realmente debidos, en beneficio propio o de un tercero, (Art. 379 Código Tributario).

La defraudación se agrava cuando interviene en ella, por razón de su cargo, un funcionario público. (Art. 379 Código Tributario).

3.4.3.3 Casos de defraudación

Constituyen casos especiales de defraudación:

- La falsa declaración de mercaderías, cifras, datos, circunstancias o antecedentes que influyan en la determinación de la obligación tributaria;
- La falsificación o alteración de permisos, guías de movilización, facturas, actas de cargo o descargo, marcas, etiquetas y cualquier otro documento destinado a garantizar la fabricación, consumo y control de bebidas alcohólicas;
- La omisión dolosa de ingresos, la inclusión de costos, deducciones, rebajas o retenciones, inexistentes o superiores a los que proceda legalmente y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias o en los informes que se suministren al Servicio de Rentas Internas, de datos falsos, incompletos o desfigurados, de los cuales se deriva un menor impuesto causado.
- En el caso de la declaración de retenciones de la fuente, constituye defraudación el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de las detenciones que han debido realizarse, el efectuar las retenciones y no declararlas o el declararlas por un valor inferior;
- La alteración dolosa en libros de contabilidad, en perjuicio del acreedor tributario, de anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos;
- Llevar doble contabilidad, con distintos asientos, para el mismo negocio o actividad económica;
- La defraudación total o parcial, de los libros de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias, o de los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias;
- La falta de entrega, total o parcial, después de diez días de vencido el plazo para entregar al sujeto activo los tributos recaudados, por parte de los agentes de retención o percepción, de los impuestos retenidos por percibidos. (Artículo 381 Código Tributario).

3.4.3.4 Sanciones

3.4.3.4.1 Multa

La defraudación ocasionada por falsificación o alteración de permisos, guías de movilización, facturas, actas de cargo o descargo, marcas, etiquetas y cualquier otro documento destinado a garantizar la fabricación, consumo y control de bebidas alcohólicas, se sancionará con multa de veinte unidades de valor constante a doscientas unidades de valor constante.

Las defraudación que se refiera a otros tributos, será sancionada con multa que, no siendo inferior al valor de los que se evadieron o pretendieron evadir, podrán ser de hasta el quíntuplo de estos tributos, según la gravedad y circunstancias de la infracción.

3.4.3.4.2 Prisión:

Independientemente de sanciones administrativas como decomiso, multa o clausura, cuando sea del caso, serán reprimidos con prisión de seis meses a tres años los contribuyentes que se encuentren incurso en los siguientes casos de defraudación:

- La omisión dolosa de ingresos, la inclusión de costos, deducciones, rebajas o retenciones, inexistentes o superiores a los que procedan legalmente y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias o en los informes que se suministren al Servicio de Rentas Internas, datos falsos, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto causado.
- La alteración dolosa en libros de contabilidad, en perjuicio del acreedor tributario, de anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos;

- Llevar doble contabilidad, con distintos asientos, para el mismo negocio o actividad económica;
- La destrucción total o parcial, de los libros de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias, o de los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias;

En estos casos la responsabilidad recaerá en las personas que presenten la declaración por cuenta propia o en representación de terceros o de sociedades y en las personas que dolosamente hayan participado en la infracción. En caso de personas jurídicas, sociedades o cualquier otra entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de la de sus miembros, la responsabilidad por falta de declaración recae en su representante legal, si se establece que su conducta ha sido dolosa.

En estos delitos, el auto cabeza de proceso se iniciará por excitativa fiscal que tendrá como antecedente la denuncia formulada por la máxima autoridad de la Administración Tributaria. Si en sentencia la denuncia es calificada como maliciosa o temeraria, la Administración Tributaria respectiva, responderá por los daños y perjuicios, sin perjuicio de la pena de prisión a que hubiera lugar.

En los casos mencionados, la privación de la libertad procederá cuando se configure la tipificación de la defraudación definida en Código Tributario; por lo tanto, ningún contribuyente podrá ser sancionado con la pena de prisión por el solo hecho de no haber pagado los impuestos debidos; y, (Artículo 383 Código Tributario).

- La pena será de prisión de dos a cinco años para los casos de defraudación por apropiación de los impuestos recaudados por los

agentes de retención o percepción. El delito se configurará cuando éstos no entreguen que no depositen en las cuentas de sujeto activo los tributos recaudados dentro de los diez días siguientes a las fechas y plazos establecidos para el efecto.

La pena de prisión establecida en estos casos es distinta e independiente de las sanciones administrativas aplicables tales como: el decomiso, la multa y clausura del establecimiento, de conformidad con las disposiciones del Código Tributario y de las leyes tributarias.

La responsabilidad por este delito recaerá en las personas que se desempeñen como agentes de retención o de percepción y en las personas que dolosamente hayan participado en la infracción. En el caso de personas jurídicas, sociedades o cualquier otra entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de sus miembros, la responsabilidad legal, si se establece que su conducta ha sido dolosa.

Si el agente de retención o agente de percepción es una institución del Estado el funcionario encargado de la recaudación y entrega de los impuestos recaudados al sujeto activo además de la pena de prisión será sancionado con la destitución y quedará inhabilitado, de por vida, para ocupar cargos públicos, si se apropiare de los impuestos recaudados.

Es obligación de la administración tributaria fórmula la denuncia y luego actuar como parte en el juicio, cuando en sus actos o resoluciones ejecutoriadas o en sentencias judiciales ejecutoriadas se establezca la presunción de la comisión de una defraudación tributaria (Artículo 383 Código Tributario).

3.4.3.4.3 Dolo o culpa

Para que exista delito, sea en el ámbito aduanero o tratándose de delito de defraudación, es requisito indispensable la existencia de dolo o de culpa (Artículo 342 Código Tributario).

El dolo consiste en la intención positiva de irrogar injuria a la persona o propiedad de otro, es decir, debe haber por parte del infractor la intención de causar daño, debe actuar con conocimiento y voluntad acerca del acto y sus consecuencias (Artículo 14 Código Penal).

La culpa consiste en realizar un acto, cuyo resultado pudiendo ser previsto por el autor, sin embargo no es querido, y que se produce por negligencia (actos realizados en forma descuidada o desatenta), imprudencia (actos realizados sin medir los riesgos), impericia (cuando se actúa sin que medien determinados conocimientos o destrezas especiales) o inobservancia de la ley, reglamentos u órdenes, pero sin la intención de causar daño (Artículo 14 Código Penal).

3.4.3.4.4 Tentativa de los delitos

Dentro del proceso que conlleva la realización de un delito, que puede ir desde la ideación hasta su consumación, existe la tentativa, es decir, la realización de actos idóneos, conducentes de modo inequívoco a la ejecución de un delito tributario, cuando éste nos llega a consumarse por circunstancias ajenas a la voluntad el autor.

En el caso de que la tentativa lo rodeen circunstancias agravantes, como por ejemplo, prevalerse el autor de su condición de autoridad o que el intento haya sido en la noche, la sanción será la que corresponda al delito como si en verdad éste hubiera llegado a consumarse.

La simple tentativa, es decir sin circunstancias agravantes o atenuantes, es sancionada con la mitad de la pena que corresponda al delito consumado (Artículo 352, Código Tributario).

3.4.4 Contravenciones

Son las acciones u omisiones de los contribuyentes, responsables o terceros, o de los empleados o funcionarios públicos, que violan por no acatan las normas legales sobre administración o aplicación de tributos, u obstaculizan la verificación o fiscalización de los mismos, o impiden o retarda la tramitación de los reclamos, acciones o recursos administrativos (Artículo 385 Código Tributario).

3.4.4.1 Casos

- Incumplir el contribuyente o responsable, el tercero o el funcionario público los deberes formales que les imponen las leyes tributarias, aún que en la actualidad, como se analiza más adelante, el incumplimiento de algunos de estos deberes está tipificado como falta reglamentaria (Artículo 96,98 y 100 Código Tributario);
- No cumplir el funcionario o empleado de la administración tributaria los siguientes deberes sustanciales que les impone el Código Tributario:
 - El no recibir toda petición o reclamo, inclusive el de pago indebido, que presenten los contribuyentes, responsables o terceros que tengan interés en la aplicación de la ley tributaria y no tramitarlo de acuerdo a la Ley y a los Reglamentos;
 - No recibir, investigar y tramitar, por parte de los empleados y funcionarios de la administración tributaria, las denuncias que les sean presentadas sobre fraudes tributarios o infracciones de leyes impositivas de su jurisdicción;
 - No expedir, por parte de la administración tributaria, resolución motivada en el tiempo que corresponda, respecto de las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de

tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración:

- No acatar y hacer cumplir, por parte de la administración tributaria, los decretos, autos y sentencias expedidos por el Tribunal Distrital de lo Fiscal (Artículo 101 Código Tributario).
- Negarse el funcionario ejecutor, en el procedimiento coactivo, a recibir un escrito de excepciones o retardarse en remitir copia del proceso coactivo o de las excepciones al tribunal Distrital de lo Fiscal, o que notificado no suspendiere en el procedimiento de ejecución (Artículo 217 Código Tributario).
- Adquirir los bienes materia del remate o subasta por parte de las personas a quienes el Código Tributario prohíbe de hacerlo (Artículo 207 Código Tributario);

3.4.4.2 Elementos constitutivos

Para la configuración de las contravenciones es suficiente con que se produzca la transgresión de la norma. Esto quiere decir que independientemente de que el acto u omisión se cometa con dolo o con culpa, basta con que el autor no observe lo que demanda la ley para que se produzca la contravención (Artículo 342 Código Tributario).

3.4.4.3 Sanciones

Las contravenciones definidas en el Código Tributario y demás leyes tributarias serán sancionadas con multas de hasta doscientas unidades de valor constante (200 UVCs) (Artículo 49, literal a, Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas).

En el caso de que sean funcionarios públicos los que, en razón de su cargo, cometan contravenciones, pueden ser sancionados con la suspensión del cargo hasta por dos meses, y caso de reincidencia con la

destitución, sin perjuicio de la multa señalada anteriormente (Artículo 388 Código Tributario).

Vale la pena anotar, que la Ley para la reforma de las Finanzas Públicas que estableció las multas anteriormente anotadas, también deforma a la Ley 51 señalando que las contravenciones tendrán una multa de hasta doscientas unidades de valor constante (Artículo 46 ley 51).

La máxima autoridad de la administración tributaria respectiva puede rebajar las penas pecuniarias impuestas por contravenciones (excepto cuando se trate de reincidencia o incumplimiento de un convenio de pago), hasta en un 80% en cualquier tiempo, siempre que se pague la obligación tributaria adeudada y los intereses causados, o se aceptare un convenio de pago (Artículo 439 Código Tributario).

3.4.5 Faltas Reglamentarias

Consiste en la inobservancia de normas reglamentarias, disposiciones o circulares administrativas de obligatoriedad general, que tienen por objeto agilizar y optimizar la recaudación de tributos, así como los trámites a nivel interno de la administración tributaria.

3.4.5.1 Casos especiales

- La presentación tardía o incompleta de las declaraciones de tributos;
- La falta de presentación o presentación incompleta por parte de los sujetos pasivos o terceros, de los documentos que les haya requerido el sujeto activo de la relación tributaria, aunque sea sólo con fines estadísticos o de mera información;
- El error o inexactitud de una declaración tributaria, siempre que no provenga de acción u omisión dolosa (Artículo 389 Código Tributario);

- La ley para la Reforma de las Finanzas Públicas (Ley 99-24, Registro Oficial 181-S del 30-IV-99) incluye los siguientes casos adicionales de faltas reglamentarias;
- No inscribirse o acreditar la inscripción;
- No emitir comprobantes de venta con sujeción a las disposiciones aplicables o no exigirlos al momento de la compra;
- No llevar libros y registros contables de conformidad con la ley;
- No presentar declaraciones e información relativa a la determinación de las obligaciones tributarias; y,
- No permitir el control de la Administración Tributaria y comparecer ante la misma (Artículo 341 Código Tributario).

3.4.5.2 Elementos constitutivos

Para la configuración de las faltas reglamentarias, basta solamente la transgresión de la norma.

3.4.5.3 Sanciones

La ley 51 (Registro Oficial 349, 31-XII-93, reformada por el Art. 49 de la Ley para la reforma de las Finanzas Públicas (Ley 99-24 Registro Oficial 181-S, 30-IV-99), dispone que las faltas reglamentarias definidas en el Código Tributario y demás leyes tributarias serán sancionadas con multas de hasta cien unidades de valor constante.

Las multas mencionadas como sanciones por faltas reglamentarias son incluidas en los títulos de crédito que se emiten por las obligaciones principales o se expide en un título independiente a ellas.

El pago de las multas no exime al infractor de cumplir con las obligaciones cuyo incumplimiento originó la sanción, siempre que la administración tributaria despectiva lo requiera. (Art. 391 Código Tributario).



*Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

En caso de la incidencia las multas pueden ser duplicadas, hasta por tres veces sucesivas, en progresión geométrica, aunque lleguen a superar el 50% del valor del tributo causado. (Art. 392 Código Tributario).

CAPITULO IV

4. PROPUESTA PARA CONTROLAR LA EVASION TRIBUTARIA

Al efectuar un análisis crítico sobre evasión tributaria, se lo conceptúa como una lacra social que debe atacarse. Se traduce en inequidades horizontales donde los perjudicados son precisamente los ciudadanos que pagan sus impuestos; se producen ineficiencias, puesto que para financiar el gasto público se requieren tasas marginales de impuestos más elevadas que aumentan las distorsiones; y se produce diferencias entre los contribuyentes y el Estado, por cuanto el financiamiento de las obras de este último es vista por los ciudadanos como inequitativa, lo que tiende a aumentar la evasión.

Según la información del Servicio de Rentas Internas (SRI), la evasión tributaria alcanza alrededor del 40% de la recaudación potencial, lo que significaría unos US\$ 1.800 millones.

Lo anterior no significa no hacer esfuerzos en esa dirección, sino que se debe ser conscientes en la evaluación de los beneficios y costos. En todo caso, debe recordarse que las estimaciones sobre la evasión no son fáciles de realizar, por lo que los errores de estimación pueden ser elevados.

La evasión como ilícito tributario, constituye el inicio original de cualquier ordenamiento fiscal, por lo tanto es un utopía el querer eliminar en su totalidad la evasión, debido a que el contribuyente obtiene una posibilidad de selección, entre el cumplimiento legal y la evasión fraudulenta, el fenómeno de la evasión esta sujeto a oscilaciones, en relación con las variaciones cuantitativas de los fenómenos.

Se propone alternativas destinadas a atacar la evasión tributaria. Entre ellas un importante aumento de recursos al SRI para que pueda realizar con más efectividad su labor. Por ello se realizó un análisis de aquellos criterios que tienen que ver con la evasión o que, puede decirse, corrigen ciertas inconsistencias que existen en materia tributaria, de aquellas que simplemente significan un aumento o una reducción de impuestos. Es importante destacar que no se pretende ser la solución, más bien se busca entregar una opinión desde el punto de vista económico y sugerir mejoras para en su discusión.

4.1 Principales Propuestas

A continuación se sugiere propuestas que incorporen modificaciones que afecten: al cálculo de distintos impuestos, a las normas de administración tributaria, a las facultades del Servicio de Rentas Internas (SRI), proposiciones más sustantivas, específicamente las que han de afectar al IVA, a la ley de Impuesto a la renta, al código tributario y a las facultades del SRI.

En términos generales, se busca la incorporación de elementos modernizadores y positivos que contengan simplificaciones de trámites, agilización de procesos, fortalecimientos de la capacidad fiscalizadora del Estado, modificar la ley, etc. Pero al mismo tiempo proporcionar un conjunto fiscalizador que permitan aumentar impuestos a través de la ampliación de sus bases imponibles y evitar distorsiones nocivas para la economía, al tiempo que busca restringir posibilidades actualmente legítimas para disminuir impuestos. Así, muchas de las proposiciones parecen razonables miradas desde el punto de vista exclusivamente tributario.

Detrás de las disposiciones y la discusión pública, parece haber una confusión entre la evasión o elusión de impuestos y la búsqueda de modos de reducir dentro de la legislación vigente. No hay duda que la

evasión es algo ilegal e inmoral. Enteramente distinta es la búsqueda de maneras legales, legítimas y moralmente correctas de aprovechar las posibilidades que otorgan las leyes para pagar menos. Normalmente esas maneras obedecen a facilidades que el legislador introdujo en la ley a propósito. No resulta, pues, condenable el uso de esas disposiciones establecidas con objetivos precisos.

Para combatir la evasión y aumentar la eficacia de la fiscalización, el Gobierno dicta normas cada vez más caso a caso, volviendo el sistema tributario aún más complejo. Sin embargo existe otra alternativa: la de simplificar las normas tributarias, su pago y su fiscalización.

En efecto, cabe preguntarse si no resulta más conveniente buscar esa simplificación radical de los impuestos. Ello podría ser un gran paso hacia la modernidad y eliminaría la gran mayoría de los problemas que se pretende enfrentar con leyes. Así como el Servicio de Rentas Internas se ha convertido en un ejemplo de modernización tecnológica, especialmente, en cuanto al aprovechamiento de las posibilidades de internet, y atención a clientes, urge impulsar una reestructuración tributaria que se ponga a la vanguardia.

En términos generales, se plantea tres tipos de modificaciones:

- Las modificaciones que significan aumentos en los impuestos, fundamentalmente vía ampliaciones de las bases imponibles;
- Las modificaciones que buscan combatir la evasión de impuestos a través de herramientas de presión tributaria, y
- Auditorías Tributarias Integrales Independientes

4.2 Modificaciones que aumentan los impuestos

4.2.1 Restricciones a las devoluciones del IVA

Hoy el contribuyente que tenga remanentes de crédito fiscal provenientes de la adquisición de activos fijos, puede pedir la devolución sin que exista un plazo para que genere los débitos suficientes. Esto significa que una empresa tiene derecho a recuperar, mediante la devolución, los IVA que pagó cuando efectuó inversiones. Debe recordarse que el IVA se concibe como un impuesto al consumo, por lo que es razonable que la inversión no esté afectando. Entonces, se podría instar que lo óptimo sería que la devolución se haga inmediatamente, es decir, al momento de la compra.

Se propone la obligación del reintegro de los remanentes de crédito fiscal por compras de activo fijo, en el caso que el contribuyente no declare débitos de monto igual o superior a la devolución o imputación de los créditos.

Dicho de otra manera, en el caso de una empresa que pida la devolución del IVA pagado, por ejemplo por sus máquinas, y no resulte exitosa, deberá integrar al fisco dicha devolución. Así, la ley del IVA estaría condicionando sus créditos al éxito de los negocios y el IVA pasaría a gravar la inversión y no sólo el consumo.

4.2.2 Depreciación acelerada, global e impuesto adicional

Actualmente las empresas pueden deducir de sus ingresos, como gasto, una depreciación acelerada de los bienes del activo fijo para efectos de calcular el 15% de utilidades para sus trabajadores. Sobre las utilidades tributarias deben pagar el 25% de impuesto a la renta.

El empleo de la depreciación acelerada busca disminuir el poco desincentivo sobre la inversión que produce el impuesto a la renta. De

hecho en esa perspectiva es más apropiada la depreciación instantánea o, alternativamente, considerar la inversión como un gasto.

Grandes proyectos de inversión llevados a cabo por sociedades, pueden, mediante la depreciación acelerada, postergar el pago de impuestos hasta que, en definitiva, la empresa obtenga utilidades. Cuando se trata, por ejemplo, de proyectos mineros que exigen fuertes y sucesivas inversiones esta postergación puede ser muy larga y por ende muy importante para la rentabilidad del proyecto. Esta postergación no necesariamente significa que las empresas dejen de pagar impuestos, por lo cual no siempre les conviene este mecanismo. Es necesario aclarar que esta postergación es legal. No se trata aquí de una evasión sino del uso de una posibilidad que otorga la ley para favorecer la inversión.

Se propone evitar esto mediante la prohibición de incluir depreciaciones aceleradas lo que significa que sólo se puede considerar la depreciación normal.

Con esta medida también se busca asimilar la situación de los socios o accionistas de una sociedad. Estas utilidades financieras consideran como gasto sólo la depreciación normal. Por consiguiente, los dividendos de sociedades siempre provienen de utilidades que se calcularon del mismo modo que propone la ley.

Pero el problema está en que esta medida afectaría negativamente la inversión, no sólo la de los grandes proyectos, sino también la de pequeños y medianos empresarios que hacen uso de las disposiciones de la ley actual postergando sus impuestos.

Esta proposición guarda poca relación con la evasión y mucha con la intención de aumentar la recaudación de impuestos. Es más, en la

economía moderna es claro que los activos pierden valor con gran velocidad. Desde el punto de vista económico, la depreciación es mucho más acelerada que la depreciación tributaria. Para ello bastaría con identificar cuándo, por efecto de la depreciación acelerada, los dividendos de una sociedad anónima corresponden a utilidades financieras y no tributarias.

4.2.3 Financiamiento de empresas con deuda

Al respecto, se propone dos modificaciones a la ley:

- Límite a los intereses considerados gastos

Ésta consiste en establecer un límite al monto de intereses que se pueden considerar como gastos para calcular la utilidad de una empresa afectada.

La norma excluiría los negocios que, por constitución, necesitan de un endeudamiento elevado como bancos, compañías de leasing y de seguros.

Se pretende con esto evitar que las empresas a través de préstamos relacionados puedan, en definitiva, retirar utilidades mediante el pago de intereses. En el caso de las empresas relacionadas califiquen como instituciones financieras, esos intereses quedan afectados. La diferencia hace tentador el uso de financiamientos relacionados, lo cual también tiene beneficios.

Normas sobre capitalización mínima para los inversionistas como la propuesta existen en economías desarrolladas y pueden ser razonables, aunque de todas formas constituyan un aumento impositivo, afecten marginalmente a la inversión (por ejemplo de concesiones de obras públicas) y creen nuevas distorsiones. Esto disminuiría si, por ejemplo, el endeudamiento máximo permitido para considerar los intereses como gasto fuera superior a las dos veces que contempla el proyecto. Esta

norma también limita el retiro de capital que se produce cuando, producto de la depreciación acelerada, se tienen pérdidas tributarias.

Se debe recordar que a las empresas se les exige, desde hace tiempo, que cada inversión que efectúen sea financiada 50% con deuda y 50% con capital, lo cual no tiene mucha lógica.

Las pequeñas y medianas empresas, de por sí de escaso capital, podrían verse desaceleradas en su desarrollo al existir un techo a su endeudamiento, a menos que quieran pagar impuestos en exceso. En el caso de una crisis económica, muchas empresas pueden ver reducido su capital y, por ende, elevado su nivel de endeudamiento por sobre el máximo.

En síntesis, la norma en el caso de las empresas elevaría los impuestos y crearía una distorsión adicional respecto a la forma cómo pueden financiarse las empresas, afectando en alguna medida la inversión.

- Nueva definición de instituciones financieras

La segunda disposición respecto al financiamiento de las empresas se refiere a establecer que a futuro será el SRI y no la Superintendencia de Bancos, como es ahora, quien va a determinar qué instituciones financieras estarían afectas a un impuesto adicional de los intereses que cobren. Esto no es un cambio muy fundamental, pero parece ser la Superintendencia de Bancos es la autoridad más informada para ello y el entregar esta atribución al SRI lo deja una vez más en calidad de juez.

Esta última parte parece poco práctica. Las multinacionales y grandes empresas habitualmente utilizan una de sus empresas como la administradora de los financiamientos obtenidos de terceros con el objeto de centralizar la gestión de créditos y minimizar el costo financiero de sus

empresas. Dicha empresa administradora de créditos, que habitualmente son la empresa matriz o la más grande, les presta los créditos obtenidos de terceros a las demás filiales. Esta práctica no le resta legitimidad a su calidad de instituciones financieras. El obligarlas a triangular sus operaciones a través de bancos para acceder al impuesto sólo encarecerá el costo financiero de los proyectos de inversión sin generar más recursos al fisco.

Si las multinacionales se ven obligadas a financiarse a través de bancos, van a ocupar parte de las líneas de crédito, reduciendo la disponibilidad de crédito para las empresas. Al país le convendría más permitir que las multinacionales se financiaran en la forma más independiente posible de las líneas de crédito internacional disponibles. Así, las empresas se dispondría de un mayor potencial de crédito.

Asimismo, la definición de institución financiera propuesta podría dejar gravados con un 25% los intereses pagados a los tenedores de bonos. No hay duda que financiamientos de este tipo o de leasing o de cualquier forma creativa que sea otorgado por instituciones del mercado de capitales, no necesariamente bancos, debieran considerarse para efectos del impuesto. Se pediría al SRI gravar los bonos emitidos con un 25%.

4.2.4 Limitación a las rentas presuntas

Para recaudar más impuestos y reducir los regímenes tributarios especiales, se propone disminuir la determinación presuntiva y en lo posible efectuar una determinación directa, obligándolo al sujeto pasivo a que realice sus declaraciones a la renta. Técnicamente esta disposición es sana aunque puede ser engorrosa de llevar a la práctica.

4.2.5 Limitaciones al uso de pérdidas tributarias

Se propone limitar la deducción de las pérdidas de las utilidades en las reorganizaciones empresariales que se efectúen sólo con fines tributarios, para reducir el pago de impuestos. Se señalan las situaciones en que ello se produce, especialmente cuando se efectúen cambios en la propiedad y el giro de la empresa o cuando la sociedad con pérdidas al momento del cambio de propiedad, no cuente con bienes de capital u otros activos propios de su giro.

En concreto lo que se busca es evitar que las empresas adquieran sociedades que registran pérdidas acumuladas para desarrollar negocios nuevos que se esperan generen utilidades. Esas utilidades eventuales serían compensadas por las pérdidas de la sociedad adquirida y por ende no pagarían impuestos. La Ley de impuesto a la Renta continuaría permitiendo deducir las pérdidas en el caso de que el mismo dueño continúe desarrollando otros negocios con la sociedad con pérdidas acumuladas o continúe con el mismo giro.

Nuevamente en este caso se trata de una norma que restringiría una práctica que hoy es legal. El objetivo, entonces, no es reducir la evasión o elusión, sino más bien incrementar la recaudación. Por otro lado, esta proposición representaría una actitud poco equitativa por parte del fisco, porque éste cobraría impuestos cuando hay utilidades pero no permitiría plenamente deducir las pérdidas cuando el sector privado fracase en un negocio.

4.3. Medidas para combatir la evasión

Se propone que las instrucciones busquen combatir la evasión tributaria, la mayoría son positivas, vale la pena destacar algunas:

4.3.1 Aumento en los recursos para el SRI

Se modifique progresivamente, hasta el 2008, la planta de funcionarios del SRI, creando 200 nuevos cargos. Se trata de un incremento significativo en la capacidad de fiscalización. Diversas estadísticas utilizadas por el SRI muestran que, en términos relativos, el presupuesto de la administración tributaria es menor al de otros países, tanto desarrollados como de América Latina.

Si a esto se le agrega lo que se obtendría por menor evasión de otros impuestos, el resultado es promisorio. Este resultado sugiere que el beneficio de incrementar los recursos del SRI es significativo en términos de menor evasión. Sin embargo, por diversos motivos es importante ser cautelosos en esa apreciación. En primer lugar, no sólo es importante la cantidad sino la calidad del gasto extra y eso es difícil de capturar en los modelos.

En la medida que el país crece la economía se formaliza, lo que hace caer la evasión. Si en un período determinado el país crece y además ha aumentado el presupuesto del SRI, podríamos estar frente a una correlación.

Los costos de administración tributaria incluyen el presupuesto del SRI pero excluyen, por falta de información disponible, los costos privados de cumplir con las obligaciones tributarias. Esto es tiempo, burocracia, información, y otros.

A pesar de las aprensiones que siempre existen cuando se entregan recursos adicionales a una repartición pública, parece que hay

argumentos razonables para apoyar este aumento en la capacidad fiscalizadora.

En todo caso, se sugiere avanzar decididamente en la elaboración de indicadores de eficiencia de la administración tributaria, que permitan cuantificar más científicamente el rendimiento marginal de los recursos entregados al SRI.

4.3.2. Información bancaria

Este es uno de los temas más polémicos. De hecho motiva una discusión que se traduce en que se pida información de las cuentas corrientes de las empresas, la información que deben enviar los bancos con respecto a las operaciones de crédito y a las garantías involucradas. Esto servirá para verificar el origen de las inversiones y pasivos de los contribuyentes y así poder realizar una fiscalización más eficaz. Debe destacarse que aquí, a diferencia del caso de los intereses por depósitos, se está requiriendo información que no va directamente al cálculo del impuesto cada año, sino más bien que serviría para encontrar posibles evasores.

Habrán contribuyentes que estarán a favor de que los bancos entreguen automáticamente información de sus clientes al SRI se argumentará que es clave para reducir la evasión y que es práctica común en todos los países desarrollados. Los que están en contra argumentarán a favor del derecho a la privacidad de las personas, de que en materia bancaria el secreto es fundamental y de que significa un costo adicional para los bancos tener que enviar la información al SRI.

Al respecto cabe hacer una serie de consideraciones, ya que sobre este tema han surgido varios mitos:

- En estas materias existe siempre un *trade-off* entre eficacia de la fiscalización y privacidad. En esta última no sólo se habla del secreto bancario, sino también del derecho de las personas a mantener en reserva determinados aspectos de su vida, entre los cuales estarían ciertas transacciones financieras, las sociedades consideran que eso sería un exceso, atentando contra la privacidad y la libertad de las personas, por lo que no se ha implementado. Por otro lado, hay límites que la sociedad está dispuesta a poner a la privacidad. En materias bancarias, los casos más notables son los de narcotráfico y en los que hay juicios criminales en proceso.

- En la mayor parte de las materias la información no es automática, sino que requiere de algún tipo de procedimiento previo para solicitarla al banco. Hay algunos países donde la administración tributaria puede solicitar la información al banco, pero el contribuyente puede impugnar su entrega, ante lo cual se puede entablar una contienda judicial. En algunos casos se requieren procedimientos administrativos que pueden ser bastante complejos. Nótese que no es automática, sino que se debe pedir explícitamente al banco.

- En materia de créditos, los bancos no entregan información automáticamente al Servicios de Rentas Internas, tal como se propone. Se estima que el exigir el reporte automático de créditos a los bancos sí involucra un costo administrativo considerable para estos últimos.

- En la práctica hoy el contribuyente cuando es citado entrega la información de sus créditos al SRI. Puede haber casos en que se oculta información, pero no sólo no es fácil sino que además debe compararse este costo con los costos en materia de privacidad y en mayores gastos administrativos del sistema financiero. Además, por la vía administrativa

se han logrado cosas como que las notarías informen de las cancelaciones de créditos al SRI, lo que reduce la posibilidad de ocultar ingresos.

4.3.3 Medidas beligerantes contra la evasión

- Se propone eliminar el derecho a crédito fiscal que tiene una empresa que recibe una factura de un contribuyente que no ha cumplido con sus obligaciones tributarias. Para ello establece un registro de contribuyentes impagos para que cada empresa, cada vez que reciba una factura, deba revisar si el contribuyente que se la emitió está o no en deuda con el fisco, hecho que incluso puede ocurrir en forma posterior al uso del crédito fiscal en cuestión. Aquí se está asimilando el tratamiento de las facturas falsas al de las facturas de contribuyentes irregulares.

- Se propone que se proceda a la suspensión total o parcial del cobro judicial de impuestos sólo en caso que se hayan embargado los suficientes bienes o constituido las garantías necesarias a juicio del juez respectivo. Aquí definitivamente da la sensación que no se está dando cabida al debido proceso. No es razonable que se deba inmovilizar todo o parte del activo por una eventual obligación tributaria cuya existencia aún se está investigando. Más discutible es lo anterior si se agrega que el juez y parte en la primera instancia fue el SRI. Una medida de esta naturaleza puede tener efectos muy adversos sobre todo en la pequeña y mediana empresa que, al estar embargada, se le dificulta el acceso al crédito y pierde el necesario manejo

4.3.4 Otras medidas contra la evasión (menos conflictivas)

Entre otras se destacan:

- Que mejore y difunda el SRI la modalidad para exigir declaraciones de impuestos vía internet u otros medios tecnológicos. Parece conveniente

que el SRI incentive el empleo de medios tecnológicos lo que redundará en un mejor servicio y en un mejor control tributario. De hecho el SRI ha sido ejemplo mundial en cuanto a incorporar tecnología y específicamente internet.

Es notable que las declaraciones de impuestos se hacen vía internet. Sin embargo, no hay convicción de que el SRI pueda *obligar* a los contribuyentes a declarar por internet. Al menos por el momento, se cree que debe seguir siendo una opción que, tal como es el caso en la actualidad, pueden incluirse ciertos incentivos, por ejemplo, en materia de plazos.

- Se definen con mayor precisión las funciones del SRI, concentrando la cobranza de los impuestos impagos y eliminando duplicaciones y dobles trámites. Incluso se introduce una asignación semestral variable de estímulo por cumplimiento de metas de recaudación de deuda morosa para el personal del Servicio de Recaudación.
- Se propone que los contribuyentes deban probar que el monto declarado por una importación representa efectivamente el valor de la transacción.
- Sancionar como delito la confección, venta, facilitación o tenencia, maliciosa y a sabiendas, de documentación tributaria falsa, con el objeto de cometer o posibilitar la comisión de otros delitos tributarios.
- Aumentar algunas multas, dictar normas para acelerar los juicios tributarios e introducir numerosas modificaciones a la ordenanza de aduanas.

4.4 Auditorias Tributarias Integrales Independientes

En el área de cambio propuesto se encuentra la fiscalización, que fue eliminada, para reemplazarse por las auditorías externas, efectuadas por firmas independientes al Servicio de Rentas Internas (SRI).

Dentro de las propuestas se encuentran los programas estructurados para la realización de auditorías rápidas.

Las auditorías tienen su fundamento en la identificación y accionamiento, respecto al ejercicio de la facultad determinadora, mediante la verificación por conceptos de determinado tributo que es previamente definido, al igual que el periodo.

Se puede realizar auditorías rápidas al Impuesto al Valor Agregado, al Impuesto a los Consumos Especiales, a las Retenciones del IVA, este sistema funciona principalmente para aquellos tributos que tienen una periodicidad corta, en cuanto a su cumplimiento de declaración y pago.

Este nuevo sistema de ejercer control a los contribuyentes, en el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la administración tributaria, tiene su base legal en el número 12 del artículo 7 de la Ley de Creación de Servicio de Rentas Internas así como también en el Reglamento Orgánico Funcional del Servicio de Rentas Internas, que en su capítulo IV trata de la Dirección Nacional de Normativa Tributaria, que en el numeral 12 del artículo 12, contempla las funciones de la Dirección Nacional de Normativa Tributaria y en el numeral 8 del artículo 13, trata de las funciones de la Subdirección Nacional de Auditoría Tributaria.

Se deberá considerar la contratación de grupos de auditores, para desarrollar las siguientes tareas:

- Efectuar auditorias fiscales, revisiones, comprobaciones y todo tipo de controles referidos al correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales, de contribuyentes seleccionados por el Servicio de Rentas Internas, emitiendo los informes correspondientes glosas si las hubiere, de acuerdo a las normas vigentes para cada uno de los pedidos fiscales bajo análisis.
- Capacitar al personal técnico de las áreas de revisión y fiscalización del Servicio de Rentas Internas, mediante integración de equipos de trabajo, utilizando técnicas de auditorias fiscales.
- La forma de realizar las tareas a desarrollarse, se llevarán a cabo por grupos de técnicos especializados en Auditoría, contratados mediante sistemas de concurso de antecedentes y la propuesta de trabajo, planeamiento y programas de trabajo, equipos y honorarios, de acuerdo con los lineamientos que establezcan Sistemas de Rentas Internas.
- Dicho concurso se efectuará de acuerdo a la modalidad establecida, por el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), de convocatoria a presentar propuestas de trabajo y honorarios, los que serán evaluados por la Comisión de Adjudicación.
- Debe tenerse en cuenta, que cada uno de los equipos de trabajo, para realizar las auditorias fiscales, se integrará con por lo menos (1) técnico perteneciente al Servicio de Rentas Internas; de esta manera adquirirá una capacitación real, efectuando trabajos específicos; éstos serán complementarios de la formación teórica que se le proporcione.

Para la contratación de este tipo de auditorías tributarias, realizadas por auditores independientes, existirá un pliego de bases y condiciones, tanto de tipo general así como también de tipo particular específico.

4.4.1. Ejecución de planes de fiscalización

Otro mecanismo para controlar la evasión es la fiscalización, la misma que consiste en una auditoría integral de los registros contables, declaraciones y otros datos de terceros que ayuden al funcionario al cumplimiento eficiente de sus labores a través de los siguientes planes:

- Plan anual de fiscalización preparado previa selección de contribuyentes que se determina sobre la base de diferentes parámetros del comportamiento tributario: monto de ventas, capital empleado y grado de cumplimiento. Estos cubren el período comprendido entre mayo de un año hasta abril del siguiente año y son desarrollados en el ámbito nacional.

4.5 Análisis Cuantitativo de la Recaudación Tributaria.

Constituye un aspecto importante, efectuar un análisis de los cambios que se ha producido en las recaudaciones tributarias, de los impuestos tratados, para ello se ha considerado el período comprendido entre los años 2001 al 2004 y los meses de enero a abril del 2005, teniendo como fuentes de información estadística presentada en las aplicaciones del Banco Central del Ecuador, boletín estadística N° 21 del S. R. I. preparadas por el Departamento de Planificación del Servicio de Rentas Internas, Sistema Financiero Nacional, constantes en los anexos.

La tendencia de los índices del ingreso fiscal de recaudación total bruta varía, luego de las reformas implantadas a partir de la vigencia de la Ley 06 de Control Tributario Financiero, publicado registro oficial No. 97

del 29 de diciembre de 1988 y la Ley No. 056 de Régimen Tributario Interno publicada en el Registro Oficial No. 341 del 22 de diciembre de 1989, que permiten advertir un crecimiento lento hasta la actualidad.

4.5.1 Impuestos a los Consumos Especiales

El actual Impuesto a los Consumos Especiales, tiene su origen en la Ley de Productos Alcohólicos, promulgada mediante Decreto No. 201 del 8 de febrero de 1971, publicada en el Registro Oficial No. 161 del 11 de febrero del mismo año; la ley es derogada en forma expresa, al promulgarse la Ley del Sistema Impositivo al Consumo Selectivo de Productos Alcohólicos de Fabricación Nacional, mediante Decreto Ley No. 29, publicado en el Registro Oficial No. 532 del 29 de septiembre de 1986, que regula la industrialización y comercialización de bebidas alcohólicas, de las fábricas de alcohol y de los centros de destilación de aguardiente de origen nacional y establece el régimen tributario para estos productos. Se destaca que la tributación al consumo de otros productos, tales como la cerveza, cigarrillos y bebidas gaseosas se regían por sus propias leyes.

Con Decreto No. 2308 del 16 de octubre de 1986, se promulga el Reglamento General a la Ley del Sistema Impositivo al Consumo Selectivo de Productos Alcohólicos de Fabricación Nacional, publicado en el Registro Oficial No. 546 del 20 de octubre del mismo año.

La expedición de la ley No. 56 de Régimen Tributario Interno del 20 de diciembre de 1989, publicada en el Registro Oficial No. 341 del 22 de diciembre del mismo año en su título III, crea el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE), que grava al consumo de cigarrillos, cerveza, bebidas gaseosas, aguas minerales, aguas purificadas, alcohol y productos alcohólicos, de procedencia nacional o importados, con aplicación desde el 1 de enero de 1990.

Con Decreto Ejecutivo No. 1287 del 23 de febrero de 1990, publicado en el Registro Oficial No. 385 del 28 de febrero del mismo año, se promulga el Reglamento para la aplicación del Impuesto a los Consumos Especiales y para el control al consumo de productos alcohólicos.

Mediante Ley No. 06 del Plenario de las Comisiones Legislativas del 27 de diciembre de 1996, publicada el Suplemento del Registro Oficial No. 98 del 30 de diciembre del mismo año, se promulga la Ley Reformatoria a la Ley del Régimen Tributario Interno, quien su artículo 9 sustituye el artículo 71 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que trata del objeto del Impuesto a los Consumos Especiales y en su artículo 10 que sustituye al artículo 78 de la citada Ley, incluye el impuesto a otros bienes suntuarios a más de los considerados en el artículo sustituido;

Mediante Ley publicada en el suplemento del Registro Oficial No. 120 del 31 de julio de 1997, se deroga expresamente los artículos 9 y 10 de la Ley No. 06, que sustituyeron a los artículo 71 y 78 de la Ley de Régimen Tributario Interno, produciéndose en consecuencia una reforma al artículo 78 de la mencionada ley.

La gestión realizada por el servicio de rentas internas, en lo concerniente a control y verificación de la facturación, a través del Programa Fedatarios, ha surtido efecto positivo de los tributos y por supuesto en el Impuesto los Consumos Especiales, en razón de que las ventas que regularmente se realizaban sin la respectiva factura, actualmente tienen la obligación ineludible de facturar, lo cual ha permitido la reducción de la evasión tributaria y el crecimiento de las recaudaciones en ese impuesto.

El ICE alcanza las siguientes recaudaciones en los periodos del 2001 hasta mayo del 2005 según cuadro No.2

Cuadro No. 2
Recaudación Histórica del Impuesto a los Consumos Especiales
Período 2001 . Abril del 2005
(miles de dólares)

Concepto	2001	2002	2003	2004	Abril 2005
Total Imp. a los Consumos Especiales	181.472,3	257.068,9	277.604,7	321.519,9	124.913,8
ICE de Operaciones Internas	148.571,2	212.913,9	241.171,6	273.896,3	106.806,0
Cigarillos	43.287,6	46.378,1	49.525,3	55.181,5	25.723,6
Cerveza	44.809,4	51.582,6	56.392,7	59.864,9	23.471,4
Bebidas gaseosas	13.698,2	8.633,5	10.486,2	14.967,8	4.828,7
Alcohol y productos alcohólicos	6.014,9	7.271,5	6.101,1	11.783,83	3.371,599
Vehículos	12.986,1	14.739,5	14.017,9	11.961,8	6.377,5
Telecomunicaciones	27.771,9	84.305,7	104.645,5	120.134,8	43.031,9
Aviones, tricars, etc. NEP	3,0	3,1	2,9	1,6	1,4
ICE de Importaciones	32.901,0	44.155,0	36.433,1	47.623,6	18.107,7

Fuente: BDD SRI, CAE, Banred, DAC, Sistema Financiero Nacional
Elaborado por: Autor

El Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) que grava a la importación de bienes suntuarios, pertenece al grupo de recaudación indirecta (Externos SRI), efectuada por entidades que han sido expresamente designadas en la Ley, para el efecto, por ejemplo: la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE).

En lo referente al impuesto a los consumos especiales, la recaudación correspondiente al periodo enero a diciembre y tomando como año base el 2001, que comparada con la recaudación producida en similar periodo en el año se observa un incremento del 41.65% en el período 2001 2002; igualmente se registra una tendencia creciente lenta

del 7.98% en los años 2002 - 2003, en la fase del 2003 . 2004 presenta una tendencia al alza, del 15.81% como efecto de las recaudaciones de las tarifas impositivas realizadas de las cuales se esperaba un mejor recaudación. Pudiendo argumentarse el hecho del escaso incremento en los niveles registrados, situación por demás razonable en razón de la idiosincrasia y cultura tributaria del contribuyente ecuatoriano.

4.5.2 Notas de Crédito

La recaudación de notas de crédito a experimentado una tendencia creciente, especialmente los últimos años, tal punto que en 2004 alcanzó la cifra de S/. 81.259.20 que se representó un incremento del 19.24 % con relación al año 2003 en que se obtuvo \$ 65.623.8 de la recaudación total bruta, como se refleja en el cuadro No.3

Cuadro No. 3
Recaudación de Notas De Crédito
Periodos ENE - DIC 2004 / 2003
CONSOLIDADO NACIONAL
(miles de dólares)

CONCEPTOS	TOTAL \ 2004	TOTAL \ 2003	Crec.
Notas de crédito	81.259,20	65.623,80	19,24%

Fuentes: CAE, DAC, BCE, Banred, Sistema Financiero Nacional.
Elaboración: Autor

4.5.3 Impuesto a la Renta y Retención en la Fuente

En la ley No. 283 del 24 de agosto de 1971 se expide la codificación de la Ley del Impuesto la Renta, publicada en el Registro Oficial No. 305 del 8 de septiembre de 1971, en la misma que no consta ningún tipo de retenciones de la fuente.

Mediante ley No. 006 del 20 de diciembre de 1988, publicada en el Registro Oficial No. 97 del 29 de diciembre del mismo año, se promulga la Ley de Control Tributario y Financiero, que contempla una serie de reformas a diferentes cuerpos legales, relacionados con el campo tributario-financiero en general, en especial con el Código Tributario y con la Ley del Impuesto la Renta y así como en el título VII, contenido en los artículos 56 y 57 de la citada Ley No. 006, se crea por primera vez en la historia tributaria de nuestro país, un estatuto especial sobre retenciones de la fuente.

Con decreto ejecutivo No. 393 del 27 de enero de 1989, se expide el Reglamento General de aplicación a la Ley de Control Tributario y Financiero en materia impositiva, publicado en el Registro Oficial No. 118 del 27 de enero de 1989, el mismo que en su sección II reglamenta todo lo concerniente a las retenciones en la fuente.

Mediante ley No. 56 del 20 de diciembre de 1989, publicada en el Registro Oficial No. 341 del 22 de diciembre del mismo año, se promulga la Ley que Régimen Tributario Interno, que en su capítulo X trata respecto a las retenciones en la fuente; esta Ley entró en vigencia a partir de su publicación y por tanto, se deroga la Ley del Impuesto la Renta y todo lo concerniente a Impuesto a la Renta y otros tributos fiscales contemplados en la Ley de Control Tributario Financiero.

Mediante Decreto Ejecutivo No. 1285 del 23 de febrero de 1990, publicado en el Suplemento al Registro Oficial No. 385 del 28 de febrero del mismo año se promulga el Reglamento de Aplicación de las Normas sobre Declaración, Pago y Retenciones de la Fuente del impuesto la Renta.²⁷

²⁷ CONGRESO NACIONAL, Constitución Política de la República del Ecuador, Agosto de 1998, Quito . Ecuador.

Mediante ley No. 98-17 del 26 de noviembre de 1998, publicada el en Suplemento del Registro Oficial No. 078 del 1° de diciembre del mismo año, se promulga la Ley que de Reordenamiento en Materia Económica, en el Área Tributaria-Financiera, la misma que en su título I crea el Impuesto a la Circulación de Capitales, con vigencia a partir del 1° de enero de 1999 y en su artículo 13 estipula que este impuesto sustituye a Impuesto la Renta y es atribuible a dicho tributo, por lo tanto en forma automática se eliminan todas las retenciones de la fuente y los anticipos impuesto la renta, excepto la retención por parte de los Contribuyentes Especiales, del impuesto al valor agregado (IVA).

Mediante ley No. 99-24 del 28 de abril de 1999, publicada el Suplemento del Registro Oficial N° 181 del 30 de abril del mismo año, se promulga la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas la que en la disposición transitoria tercera, en forma expresa estipula lo siguiente: *"En el año de 1999 no habrá lugar al pago de los anticipos de puestos de renta ni a las retenciones en la fuente previstas de los artículos 43, 44, 45 y 46 del capítulo X y el título I de la Ley de Régimen Tributario Interno"*.

La recaudación total efectuada durante el año 2003 del Impuesto a la Renta refleja una recaudación fiscal del \$ 759.247.4 y un incremento del 19.61% en el año 2004 al recaudar \$ 908.163.2

Como gestión del Servicio de Rentas Internas, generó ingresos crecientes por las cifras de \$ 670.974.6 dólares en el año de 2002 \$ 759.247.7, en 2003 incrementándose en el 13.16%, entre los años 2001 y 2002 se advierte un crecimiento paulatino del 13.41% y su recaudación fue de \$ 591.660.40 en el 2001, \$ 670.974.6 en el 2002, hasta el mes de

abril del 2005 se ha recaudado el valor de \$ 588.759.20 en resumen se puede observar en el cuadro No. 4 abajo constante.

Cuadro No. 4
Recaudación Histórica del Impuesto a la Renta
Período años 2001 . Abril del 2005
(miles de dólares)

Concepto	2001	2002	2003	2004	Abril 2005
Total Impuesto a la Renta Global	591.660,4	670.974,6	759.247,7	908.163,2	588.759,2
Retenciones en la fuente	324.971,1	425.781,1	513.539,8	586.140,4	244.224,8
Anticipos a la renta	74.240,90	77.664,9	72.689,1	102.016,7	744,4
Herencias, Legados y Donaciones	-	110,7	359,4	379,3	139,5
Declaraciones	192.448,4	167.528,5	172.659,4	219.626,8	343.650,5
<i>Personas Naturales</i>	22.196,3	23.798,2	24.998,6	23.220,7	21.380,2
<i>Personas Jurídicas</i>	170.252,1	143.619,6	147.660,9	196.406,1	322.270,3

Fuente: BDD SRI, CAE, Banred, DAC, Sistema Financiero Nacional
Elaborado por: Autor

4.5.4 Impuesto Al Valor Agregado

Con la creación del Servicio de Rentas Internas (SRI) como un ente autónomo, tanto administrativa como económicamente, con una estructura definida y reglamentada, mediante un Reglamento Orgánico Funcional, haciendo uso de métodos, técnicas y procedimientos modernos, ha permitido a este organismo el obtener en forma paulatina, pero lenta, el incremento de las recaudaciones tributarias, especialmente en lo que se refiere al IVA.

Los ingresos por el IVA han experimentado un incremento regular en la recaudación, en el 2001 ingresaron \$ 1.472.766,2, durante el periodo económico 2002 se recaudó \$ 1.692.197,5, notándose un incremento del 14.9%, igualmente se recaudó en el año 2003 \$ 1.759.265.80 observándose un incremento del 3.96%, en el 2004 se

recolectó \$ 1.911.227.40 apreciándose un incremento del 8.61%, hasta el mes de abril del 2005 se ha recogido el valor de \$ 588759.20 que de seguir en esta tendencia se produciría un déficit en la recaudación en comparación con el año 2004 del 7.58%.

Los resultados de la gestión realizada por el Servicio de Rentas internas, pueden ser medidos a través de entendimiento de los tributos por el administrados, lo cual se puede observar en el cuadro N° 5, considerando los períodos correspondientes a los ejercicios fiscales 2001, 2002, 2003, 2004 y de los meses de enero a abril del 2005.

Cuadro No. 5
Recaudación Histórica Impuesto al Valor Agregado
Período años 2001 . Abril del 2005
(miles de dólares)

Concepto	2001	2002	2003	2004	Abril 2005
Total Impuesto al Valor Agregado	1.472.766,2	1.692.197,5	1.759.265,8	1.911.227,4	702.313,0
IVA de Operaciones Internas	901.599,4	1.052.022,2	1.137.060,5	1.167.507,6	419.356,1
Devoluciones IVA	(41.077,7)	(74.648,2)	105.155,5)	(121.934,0)	(50.567,5)
IVA Importaciones	612.244,5	714.823,5	727.360,8	865.653,7	333.524,4

Fuente: BDD SRI, CAE, Banred, DAC, Sistema Financiero Nacional
Elaborado por: Autor

Un adecuado manejo y procesamiento de la información obtenida vía IVA, constituiría una fuente de información de gran utilidad, para el control y verificación del cumplimiento de todas las obligaciones tributarias, para lo cual se requiere que la Administración Tributaria ejerza un adecuado y debido control, así como la verificación sobre el cumplimiento en las declaraciones y pagos de este impuesto; para ello se han implementado mecanismos a través de los cuales se ejercita su control, mencionándose los siguientes:

4.5.4.1 Programa de Anexos del Impuesto al Valor agregado

IVA

Es un programa de control tributario a través del cruce de información que proporcionen los contribuyentes seleccionados por su mayor monto de compras, el cual representa el 80% de las declaraciones. Con este programa se aspira controlar a los proveedores de estos grandes contribuyentes en un número de 8.000 a 10.000. Entre los objetivos que persigue el programa de Anexos del IVA, están:

- Incentivar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Verificar el uso correcto del crédito fiscal.
- Obtener información para realizar auditorias rápidas.
- Establecer diferencias en las declaraciones de impuestos.

El programa anexos del IVA, en lo que respecta a su concepción, planificación, diseño y ejecución, se sustenta en la siguiente base legal:

Código Tributario. Artículos 96, 98 y 100.

Ley de Régimen Tributario Interno. Artículo 103.

Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas. Artículo 20.

Resolución No. 198. Registro Oficial No. 313 del 8 de mayo de 1998.

Los contribuyentes del IVA deberán proporcionar en el programa anexos del IVA información específica como:

Identificación del contribuyente informante.

Identificación de los proveedores.

Información de los comprobantes de ventas y compras; así como de importaciones y exportaciones.

Información referente al Impuesto al Valor Agregado.

Información referente a las Retenciones en la Fuente del IVA.

La información solicitada deben presentar los contribuyentes en las fechas de vencimiento, de acuerdo al noveno dígito de su RUC, en forma

mensual. Esta Información debe presentarse en medio magnético (diskette), de acuerdo a las especificaciones técnicas establecidas y proporcionadas por el Servicio de Rentas Internas.

El incumplimiento de los requerimientos establecidos en el Programa Anexos del IVA conlleva a la imposición del Art. 97 del Código Tributario. Responsabilidad por Incumplimiento.- El incumplimiento de deberes formales acarreará responsabilidad pecuniaria para el sujeto pasivo de la obligación tributaria, sea persona natural o jurídica, sin perjuicio de las demás responsabilidades a que hubiere lugar.

4.5.4.2 Programa Fedatarios Fiscales

Constituye una herramienta muy adecuada que bien implementada, produciría efectos de control eficaces, pero en lo que respecta a la evasión tributaria; está integrado por jóvenes profesionales y estudiantes universitarios de los últimos años, con un alto nivel de motivación y convicción de la función que realizan, tendiente a cambiar la corrupción en el ámbito tributario.

Los diferentes grupos fedatarios han sido sometidos a una rigurosa selección y posteriormente a una capacitación intensiva, que permita garantizar su actuación y que mantengan una relación con el contribuyente en términos de profesionalismo, capacidad, idoneidad y honestidad.

Fedatario, quiere decir la persona que da fe; la fe constituye condición necesaria en los operativos de verificación y control que ejecuta el Servicio de Rentas Internas, con la finalidad de constatar el correcto cumplimiento y aplicación del Reglamento de Facturación.

Los Fedatarios tienen como función principal, comprobar la emisión de facturas y todo tipo de documentos que represente el cambio de dominio de un bien o la presentación de un servicio, que se encuentran en el Reglamento de Facturación; deben ser emitidos por cada transacción económica y deben contener todo los requisitos contemplados en dicho Reglamento.

Además, en aplicación de las respectivas normas legales, deben verificar y ejecutar las sanciones a las infracciones cometidas por los sujetos pasivos, en el incumplimiento de sus obligaciones de inscripción, presentación de declaraciones y veracidad de lo declarado, contemplados en el Reglamento de Facturación.

Entre las acciones que se realizan destacar las siguientes:

- Levantamiento. Es el reconocimiento del área para evaluar su movimiento comercial y las actividades que se desarrollen en ella. De esta acción se obtiene información relevante para la localización de los locales infractores.
- Inteligencia. Es la investigación del comportamiento de los contribuyentes, con la finalidad de detectar procedimientos legales y dudosos en su conducta tributaria.
- Difusión. Divulgación de normas y procedimientos tributarios.
- Prevención. Acciones orientadas a prevenir la aplicación de sanciones a los contribuyentes, que se encuentren en situación de incumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- Compras Simuladas. Procedimiento para la detección de infracciones al Reglamento de Facturación; consiste en comprar bienes o servicios, para el detectar la falta de entrega de comprobantes de ventas y exigir la devolución del monto pagado por lo adquirido, posterior a la verificación.
- Clausuras. Cierre temporal de locales.

- Control de Inventarios. Control de mercadería en almacén de los establecimientos, para verificar su sustento documental.
- Control de Transporte. Control de vehículos para verificar el respaldo de las mercaderías en tránsito.
- Incautación. Captura de la mercadería que no esté debidamente sustentado.
- Control de Imprentas. Control de cumplimiento de requisitos para la Impresión de comprobantes de venta y guías de remisión, en las Imprentas autorizadas por el Servicio de Rentas Internas.
- Control de Máquinas Registradoras. Verificación del cumplimiento de requisitos establecidos en el Reglamento de Facturación, en los establecimientos que utilizan máquinas registradoras, o cajeros fiscales como se los conoce.²⁸

La gestión y funciones realizada por parte de los fedatarios fiscales, están fundamentados en los artículos 20, 21, 62 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, expedida el 14 de diciembre de 1989 y publicada en Registro Oficial No. 341 del 22 de diciembre del mismo año; establecen la obligatoriedad de los sujetos pasivos de los impuestos a la Renta, al Valor Agregado y a los Consumos Especiales, de emitir facturas, notas o boletas de venta, para todas las operaciones mercantiles que realicen y registrarlas como el respaldo de los documentos pertinentes.

Con la finalidad de normar todo lo relativo a las características, especificaciones, proceso y procedimientos para la emisión y uso de los documentos comerciales y su respectivo registro contable, se ha promulgado el respectivo Reglamento de Facturación, el mismo que ha sufrido una serie de reformas, siendo el que está vigente al momento, el publicado en el Registro Oficial No. 222 del 29 de junio de 1999.

²⁸ Guía Básica de Facturación SRI.

Por lo tanto, a partir de la promulgación de este Reglamento de Facturación, se encuentra vigente la participación de los fedatarios fiscales, pues se contempla las condiciones necesarias para facilitar al Servicio de Rentas Internas, el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, especialmente en lo relativo a la facturación.

En lo que respecta a la aplicación de sanciones correspondientes a las infracciones al Reglamento de Facturación, cometidas por los contribuyentes en base a las reformas del Código Tributario, contempladas en la Ley No. 99-24, conocida como la Reforma a las Finanzas Públicas, publicada en el Registro Oficial No. 181 de fecha 30 de abril de 1999, se hacen constar las siguientes acciones:

- **Clausura** Se produce por falta de emisión y entrega de comprobantes de venta o por la emisión de entrega de comprobantes de venta que no reúne los requisitos previstos en el reglamento de facturación.

Los sellos de clausura instalados en los establecimientos de los infractores son inviolables.

- **Incautación** Se produce de tipo la falta de sustento en los comprobantes de venta y guías de remisión. Las mercaderías incautadas serán conducidas a los depósitos del servicio de rentas internas, hasta que se acredite legalmente su propiedad o hasta el momento en que mediante trámite, la autoridad respectiva disponga se procede a respectivo remate.

Mediante el programa de control de facturación, se ha logrado reducir la evasión en un 20% y el crecimiento de recaudación del IVA en un 25%.

En el Cuadro N° 6 se muestran cifras comparativas de estimaciones de evasión del IVA para distintos países. Chile es el país de América Latina donde la evasión es menor y a nivel global sus cifras de evasión no son malas. Dado que en ese país el IVA representa aproximadamente la mitad de la recaudación tributaria total.

CUADRO N°. 6
Evasión del IVA Neto en Comparación con Otros Países

País	Tasa de evasión*
Ecuador	38,2
Nueva Zelandia	5,1
Suecia	5,4
Israel	7,8
Portugal	14,0
Sudáfrica	14,6
<i>Chile (1997)</i>	<i>19,7</i>
Canadá	23,0
España	26,0
Uruguay	29,7
Argentina	31,5
Honduras	35,4
Colombia	35,8
Hungría	36,3
México	37,1
Filipinas	40,8
Bolivia	43,9
Guatemala	52,5
Perú	68,2

Fuente: Barra y Jorrat (2004).
Elaboración autor

4.6. Efectos de la Evasión Tributaria

Las causas y formas de evasión expuestas anteriormente, han ocasionado un sin número de efectos perjudiciales para el estado, entre los que se puede notar:

4.6.1 Bajos Niveles de Recaudación

La evasión tributaria ha originado bajos niveles de recaudación, que si bien es cierto, no ha sido posible determinarla por no disponer de un mecanismo efectivo, se evidencian la baja participación de los tributos, dentro de los ingresos del estado y en la alta dependencia y las rentas petroleras para financiar el presupuesto.

4.6.2 Políticas Implementadas para el Control de la Evasión

A partir de la Reforma Tributaria, se vienen efectuando y proponiendo cambios de carácter legal y administrativo, tendientes a ampliar los mecanismos de determinación y control tributario, hacia un mayor número de contribuyentes.

Entre los principales cambios y mecanismos desarrollados podemos mencionar los siguientes:

4.6.2.1 De carácter general

Es el año 1988, con la expedición de la ley 006 de Control Tributario y Financiero, se inició un proceso de cambio de la base legal, que se consolida con la expedición de la ley 056 de Régimen Tributario Interno de diciembre de 1989. Las principales reformas puestas en vigencia son las siguientes:

- Eliminación de tributos de baja rentabilidad y elevados costos para el estado.
- Unificación de varios tributos para facilitar su administración, como es el caso de los impuestos al consumo y producción de cigarrillos, cerveza, bebidas gaseosas, agua mineral y purificada, alcohol y productos alcohólicos de procedencia nacional e importados que se consolida en el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE).

- Paulatina eliminación de exenciones y beneficios tributarios a empresas amparadas por las leyes de fomento.
- Incorporación de sistemas ágiles de recaudación a través de entidades financieras que operan en el país, para recibir declaraciones y de recaudar tributos, intereses y multas por obligaciones tributarias, facilitando así la presentación de declaraciones y pago de impuestos.
- Ampliación del sistema de retenciones en la fuente a cualquier tipo de renta que se pague o acredite en cuenta en favor de terceras personas, a cuya disposición se dio con la nueva Ley de Reordenamiento de las Finanzas Públicas.
- Establecimiento de sanciones más fuertes por la mora e incumplimiento de las obligaciones tributarias, las mismas que se están aplicando con más énfasis en el presente ejercicio, tal es el caso de la prevención y clausura de negocios, así como la prisión, denotando la decisión política existente.
- Se ha propuesto reformas legales con el fin de ampliar la base imponible del Impuesto al Valor Agregado, eliminar los escudos fiscales, reducir las exenciones y mejorar el control tributario, a través de una mayor atribución a la Administración Tributaria.

4.6.2.2 De Carácter Administrativo

- Compendiando los formularios para la presentación de declaraciones de impuestos.
- A pesar de la serie de reformas legales realizadas desde 1989 en que se empezó el proceso de reforma tributaria, no se ha logrado un incremento sustantivo en las recaudaciones, por lo que se vio la necesidad de realizar reformas de carácter administrativo, con lo cual se expidió la ley que creó el Servicio de Rentas Internas, eliminando la Dirección General de Rentas, cambio institucional que involucra a

su estructura orgánico funcional, descentralización administrativa y eficiencia en sus servicios.

- Considerando los cambios legales y la reforma institucional, se efectuaran programas de capacitación a funcionarios, complementado con la difusión y asesoramiento a los contribuyentes en general.
- Tomando en cuenta que el control y procesamiento de información debe arrojar resultados en forma oportuna, se ha dotado al Servicio de Rentas Internas de equipos computarizados y se continúan desarrollando los programas informáticos necesarios, los mismos que incluyen procesos automáticos, procedimientos, instructivos y metodología que permiten la obtención, validación, procesamiento y cruce de datos, encaminados a controlar la evasión.
- Revisión de procedimientos para agilizar y simplificar la atención de trámites tributarios.

4.7 Importancia del Presupuesto Públicos

El presupuesto es una función de carácter regulatoria del Estado, tiene la condición de cumplir varias gestiones como las relacionadas con las facultades impositivas para la generación de fuentes de ingreso, la protección de las necesidades de los habitantes del territorio nacional, permite establecer mecanismos de previsión de eventos probables; sin embargo en el transcurso de un determinado período se van produciendo hechos que no entraron en la previsión lo que da lugar al surgimiento de nuevas acciones que convierten al presupuesto en herramienta de gestión y de control.

La Proforma anual del Presupuesto del Estado, que el Ejecutivo pone a consideración del H. Congreso Nacional, responde a los principios de unidad, universalidad y equilibrio. Esta Contiene todos los ingresos, egresos y financiamiento del Sector Público No Financiero, SPNF, a

excepción de los que corresponden a entidades del Régimen Seccional Autónomo y de las empresas estatales.

La Proforma está elaborada en el marco del Programa de Ordenamiento Económico y Desarrollo Humano del Gobierno Nacional, cuyo objetivo fundamental es: reducir la pobreza, propiciar el crecimiento de la actividad productiva, reducir la inflación, acrecentar el empleo y mejorar la distribución de la riqueza.

En cumplimiento de las disposiciones constitucionales y teniendo presentes los principios de responsabilidad, legalidad y transparencia, con ese propósito se asume para mayor seguridad una estimación prudente del precio de venta de crudo de US\$ 22 por barril en circunstancias en que los precios vigentes son superiores y crecientes, puesto que no debe descartarse la posibilidad de que esa tendencia se revierta.

Parta el año 2005 la Proforma del Presupuesto del Gobierno Central, cuyo monto total es de US\$ 7.343,5 millones, equivalente a 23,2% del PIB; contempla Ingresos por US\$ 5.343,7 millones, desembolsos internos y externos por US\$ 1.999,7 millones, recursos que se emplean para cubrir gastos por US\$ 5.828,3 millones y amortizaciones de deuda pública por US\$ 1.515,2 millones.

4.7.1 Fundamentación Legal

La programación, formulación, presentación y aprobación de la Proforma del Presupuesto General del Estado tienen como normas fundamentales las disposiciones de los Artículos 171, numeral 17, Arts 258 y 259 de la Constitución Política de la República. Según las normas señaladas, la Proforma que tiene que elaborar el Ejecutivo de acuerdo con su plan de desarrollo, y remitir al Congreso Nacional hasta el 1º de septiembre, debe contener todos los ingresos y egresos del Sector

Público No Financiero, con las únicas excepciones de aquellos correspondientes a los organismos del Régimen Seccional Autónomo y de empresas públicas.

La programación y formulación de la Proforma se rige además por las disposiciones de la Ley de Presupuestos del Sector Público, de su Reglamento y sus reformas y por las Normas Técnicas para la Programación y Formulación.

En el caso de la Ley citada, en especial son pertinentes su Art. 4 que ordena aplicar los principios de universalidad y unidad, el Art. 10 referido a los presupuestos institucionales y los Capítulos I y II del Título III, sobre la formulación y aprobación de las proformas. El Art. 18 señala los elementos que contendrá la exposición de motivos, que está incluida en esta Presentación.

La elaboración de la proforma también considera la Constitución en el Título XII Capítulo 3 Arts. 256 y 257, las leyes tributarias que inciden en los ingresos y las leyes que establecen preasignaciones o participaciones y destinos específicos, que comprometen determinados ingresos u obligan a realizar ciertos gastos sin sujetarlos a la programación anual.

4.8 Ingresos

Los ingresos para el año 2005 en la Proforma Presupuestaria del Gobierno Central son del orden de USD 5344 millones, y presentan una tasa de crecimiento nominal de 7.6% frente a los ingresos inicialmente presupuestados y 9.9% frente a los ingresos programados para 2004.

Al comparar los ingresos con el tamaño de la economía, éstos representan 16.8% del PIB, mayores en 0.6% del PIB a la cifra de la programación y menores en 0.1% con relación al Presupuesto aprobado para 2004. Si se toma en cuenta las cifras de la programación 2004 en términos reales, es decir eliminando el efecto del crecimiento esperado en el nivel de precios, los ingresos 2005 crecerían en aproximadamente 5% con relación a dicho año.

4.8.1 Ingresos Petroleros

La Proforma del Gobierno Central para el año 2005 contempla ingresos petroleros por USD 1455 millones (4.6% del PIB), de los cuales USD 476 millones corresponderían a exportaciones de petróleo crudo, USD 111 millones a exportaciones de derivados, USD 774 millones a venta interna de combustibles, y USD 94 millones a otros ingresos petroleros (principalmente, la recaudación del fondo de inversiones petroleras del Gobierno Central, corresponde a un porcentaje del saldo *distribuible* la diferencia entre ingresos, costos de Petroecuador y pago a partícipes fuera del Gobierno Central) de los ingresos por exportaciones directas de crudo y derivados de Petroecuador, exportaciones directas de crudo de las empresas de prestación de servicios, venta interna de derivados y pago de la tarifa oleoducto-SOTE a las compañías privadas).

Comparados con la proforma del año anterior, se analizará los ingresos petroleros 2005 respecto de la proforma del presupuesto 2004, por cuanto el Justificativo del último año provee el detalle de los supuestos detrás de la estimación de los ingresos, supuestos que es importante comparar con las cifras proyectadas para el 2005, los ingresos petroleros tendrían un incremento de alrededor de USD 236 millones, registrándose la mayor variación en los ingresos por exportaciones de crudo.

Con respecto a la última estimación de la liquidación de los ingresos petroleros 2004, se observa asimismo que los ingresos petroleros del 2005 serían superiores (USD 291 millones), siendo en este caso la razón principal de la diferencia el aumento de los ingresos netos por venta interna de derivados que pasarían de USD 487 a USD 774 millones.

Cuadro No 7
Ingresos Petroleros Gobierno Central
USD millones

	2004		2005	Variaciones	
	Prof.	Est.		c-a	c-b
	(a)	(b)	(c)		
Exportaciones crudo	100.0	100.0	100.0	0.0	0.0
Exportaciones derivados	83.7	86.7	84.6	0.9	- 2.1
Venta interna	47.2	48.8	48.1	0.9	-.07
Otros	4.8	5.6	5.2	0.4	-0.4
Total	16.5	18.2	17.7	1.2	- 0.5

Fuente: Justificativo ingresos 2004 2005; Banco Central del Ecuador
Elaboración: Autor

4.8.2 Ingresos no Petroleros

El Ministerio de Economía y Finanzas ha estimado que los ingresos no petroleros incluye los ingresos tributarios y no tributarios del Presupuesto del Gobierno Central en el año 2005 ascenderán a USD 3.733 millones (11.8% del PIB). Esta cifra supera en USD 93 millones (2.6%) a la Proforma aprobada del año anterior, y en USD 287 millones (8.3%) a la programada.

Cuadro No 8
Ingresos no Petroleros 2004
Estructura Porcentual

	2004		2005	Diferencia	
	Inicial	Progr.		Prof.	d=c-a
	(a)	(b)	(c)		

No petroleros	100.0	100.0	100.0	0.0	0.0
Tributarios	83.7	86.7	84.6	0.9	- 2.1
IVA	47.2	48.8	48.1	0.9	-.07
ICE	4.8	5.6	5.2	0.4	-0.4
A LaRenta	16.5	18.2	17.7	1.2	- 0.5
Arancelarios	12.4	11.7	10.8	- 1.6	- 0.9
A los vehículos	1.6	1.5	1.4	- 0.2	- 0.1
Otros	1.2	0.9	1.3	0.1	0.4
No tributarios	16.3	13.3	15.4	- 0.9	2.1
Entidades y Organismos	14.7	10.9	14.6	- 0.2	3.6
Otros	1.6	2.4	0.9	- 0.7	- 1.5

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas
Elaboración: Autor

Tal como se aprecia en el Cuadro anterior, los ingresos tributarios representan aproximadamente el 85% del total de los ingresos no petroleros del Gobierno Central, siendo el Impuesto al Valor Agregado (IVA) el que mayores ingresos genera (48% del total de ingresos no petroleros). Otros ingresos importantes son el impuesto a la renta (18%), arancelarios (11%) y los catalogados como de entidades y organismos (15%). Cabe mencionar que parte de los ingresos no petroleros de entidades y organismos incluyen transferencias de capital del FEIREP. Si bien los ingresos de este fondo tiene su origen en la actividad petrolera, las transferencias de éste hacia el Presupuesto se han considerado como transferencias de capital que entidades y organismos realizan al Presupuesto.

4.8.3 Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Para el año 2005, se estima que el monto total de ingresos provenientes de la recaudación bruta del IVA alcanzaría USD 2.114 millones (6.7% del PIB). De este valor, una vez deducidas las devoluciones (USD 119 millones) el monto de USD 119 millones se proyectó sobre la base de las devoluciones efectivas del período enero -

julio de 2004 el 90% se destinaría al Presupuesto del Gobierno Central (USD 1.795 millones), monto que supera en USD 77 millones (4.4%) al Presupuesto aprobado del año 2004 y en USD 114 millones (6.8%) a la respectiva programación.

De acuerdo con la legislación vigente, la tasa de este tributo es de 12% y se grava con tarifa cero a algunas transferencias, importaciones y servicios, entre las que destacan las siguientes: a) Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuático y de la pesca que se mantengan en estado natural, productos de primera necesidad, medicamentos en general, papel y libros; b) los bienes que se exporten; c) los servicios de transporte de pasajeros, alquiler de vivienda, educación, salud y otros; d) los servicios prestados personalmente por los artesanos; y, e) las importaciones de bienes de capital o de materiales que realicen las instituciones del Estado al amparo de convenios internacionales, créditos de gobierno a gobierno,

Cuadro No 9
Ingresos Impuesto al Valor Agregado (IVA) Gobierno Central

Impuesto al Valor Agregado IVA

USD millones									
2004			Porcentaje PIB			Variaciones			
Inicial	Progr.	2005	2004		2005	Absoluta		Relativa	
(a)	(b)	(c)	Inicial	Progr.	Prof.	d=c-a	f=c-b	e=d/a	g=f/b
1.719	1.681	1.795	5.9	5.6	5.7	77	114	4.5	6.8

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas

Elaboración: Autor

De acuerdo al Justificativo de los Ingresos de la Proforma del año 2004, la proyección de la recaudación de este impuesto proveniente del mercado interno se calcula en base a la tendencia histórica de las recaudaciones efectivas y del Producto Interno Bruto durante el período de enero-2001 a marzo-2004. Según estas estimaciones del Ministerio de Economía y Finanzas, el IVA de origen interno llegaría a USD 1292 millones aportando con el 61.1% del total recaudado.

Por otro lado, el IVA que grava las transacciones con origen en el mercado externo generaría recursos por USD 822 millones. Esta cifra se estimó considerando un monto de importaciones CIF de USD 7.427 millones, el rendimiento de la carga arancelaria, la importación de bienes gravados con tarifa cero, y las efectuadas por sectores exonerados del pago de este impuesto (38.9% del total). Cabe anotar que las proyecciones realizadas por el Ministerio son consistentes con las del Servicio de Rentas Internas.

En función de la normativa vigente, la distribución de los ingresos por IVA (neto de devoluciones) se realizaría de acuerdo al siguiente cuadro. Esta cifra se estimó considerando un monto de importaciones CIF de USD 7.427 millones, el rendimiento de la carga arancelaria, la importación de bienes gravados con tarifa cero, y las efectuadas por sectores exonerados del pago de este impuesto.

Cuadro No 10
Distribución del IVA: 2005
Miles USD

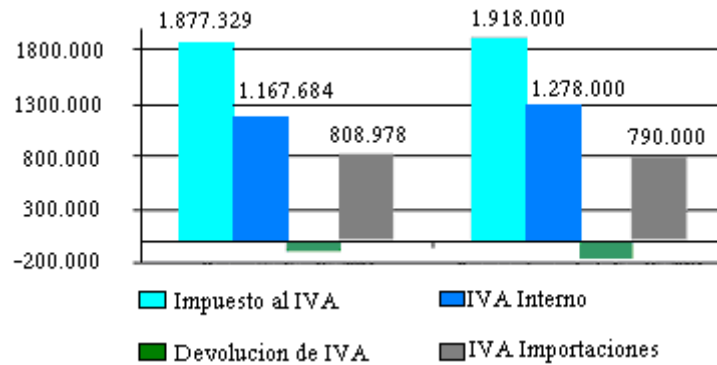
Distribución de la recaudación de diez puntos del IVA	Monto	%
a) Monto a distribuir	1.662.453	100.00%
Participe		
Fondo Permanente de Desarrollo Universitario y Politécnico (FOPEDEUPO)	166.245	10.0%
Universidades Estatales	8.312	0.5%

Servicio de Rentas Internas	24.937	1.5%
Gobierno Central	1.462.959	88.0%
Subtotal	1.861.947	
Distribución de la recaudación de dos puntos adicionales del IVA		
b) Monto a distribuir	332.491	100.0%
Gobierno Central (único partícipe)	332.491	100.0%
(a+b) Total IVA (neto de devoluciones)		
	1.994.944	

Fuente: Justificativo de Ingresos . Pro forma Gobierno Central
Elaboración: Autor

Es importante mencionar que, de acuerdo al SRI, las recaudaciones del IVA programadas para el 2004 serán inferiores a las inicialmente presupuestadas en aproximadamente USD 38 millones (1.7% del total). Esto se debe a una menor recaudación de IVA interno, ya que aquel que grava a las importaciones registró un porcentaje de cumplimiento de 102.4%, y el monto de las devoluciones programadas para el 2004 son 44% inferiores a las inicialmente presupuestadas (gráfico No. 1 adjunto).

Gráfico No 1
Recaudaciones Efectivas y Presupuestadas del IVA
Año 2004, Miles USD



Las estimaciones de las recaudaciones del IVA en el 2005 son inferiores a las presentadas por el Ministerio de Economía y Finanzas en 0.2% del PIB. Si se asume que la evolución de las recaudaciones del valor agregado en el mercado interno está estrechamente vinculada al crecimiento de la economía, se podría esperar para el 2005 una recaudación por este concepto mayor en 5.6% variación que se obtiene considerando el crecimiento del deflactor del PIB (2.3%) y el crecimiento real de la economía (3.3%) a la estimada para el 2004, es decir, de USD 1232 millones. Considerando una recaudación estimada para el 2004 de USD 1167 millones por el SRI.

En el caso de la recaudación del IVA del mercado externo, se podría estimar que su tasa de crecimiento será equivalente al crecimiento de las importaciones proyectadas para el 2005 (5.1%) Para el 2004 se utiliza una proyección del valor importado en términos CIF de USD 7,070 millones. Lo anterior sugiere que el monto de IVA externo recaudado en el 2005 se ubicaría en USD 850 millones Se consideró una recaudación de IVA externo en el 2004 de USD 809 millones estimada por el SRI.

En términos brutos se esperaría entonces una recaudación del IVA de USD 2083 millones, y en términos netos (restados de devoluciones), de USD 1963 millones. De este monto, al Gobierno Central le corresponderían USD 1732 millones.

4.8.4 Impuesto a la Renta Global

El cobro de este tributo se realiza mediante retenciones en la fuente, declaraciones de ejercicios anteriores y pago de anticipos. Para el año 2005 el rendimiento total proyectado, neto de donaciones, es de USD 925 millones (2.9% del PIB). De este monto, USD 661 millones se destinarían al Presupuesto del Gobierno Central (2.1% del PIB), lo que supera en aproximadamente 5.6% al mismo del año anterior.

El Ministerio de Economía y Finanzas estima que el total de las recaudaciones del impuesto a la renta que provienen de retenciones en la fuente en el año de 2005 ascenderían a USD 653 millones (2.1% del PIB), lo que representa un incremento de 10.3% respecto al valor proyectado de recaudación por el SRI para 2004 (USD 592 millones). La estimación del MEF podría resultar optimista considerando que se espera que el crecimiento nominal de la economía en el próximo año llegue a 5.7%. Aplicando esta tasa de crecimiento al monto de retenciones proyectados en 2004 por el SRI, se podría esperar que la recaudación en el 2005 sea menor en alrededor de 0.1% del PIB frente a lo presupuestado por el MEF.

En el caso de las declaraciones, el MEF estima que se recaudará un total de USD 264 millones en 2005, 18% adicionales al valor proyectado por el SRI para 2004 (USD 223 millones). El MEF basa esta proyección en el supuesto de que la tasa de crecimiento de las declaraciones en el 2005 mantendrá la tendencia creciente de los años anteriores, debido a las utilidades generadas por el sector petrolero, sector eléctrico, construcción y transporte. Adicionalmente, de acuerdo a la Proforma presupuestaria, en las recaudaciones por concepto de

anticipos, se esperaría un incremento de 16.9%, respecto al valor de recaudación estimado por el SRI para el 2004 (USD 91 millones).

Las tasas de crecimiento de las declaraciones y anticipos resultan elevadas, considerando que de acuerdo al SRI, en el presente año tanto las recaudaciones por concepto de anticipos, como aquellas correspondientes a las declaraciones mostraron un desempeño bastante satisfactorio, alcanzando porcentajes de cumplimiento. Se consideró una recaudación de IVA externo en el 2004 de USD 809 millones estimada por el SRI. Su recaudación a septiembre del orden de 121.2% y 105.76% respectivamente.

De acuerdo a la Proforma, la aplicación de la Ley No. 92, mediante la cual se otorga a través de donaciones voluntarias participación en el impuesto a la renta a los municipios y consejos provinciales del país²⁹, implicaría un total estimado de donaciones de USD 98.7 millones (0.3% del PIB).

Por su parte, la distribución de ingresos para el resto de partícipes³⁰ es la siguiente: USD 92.5 millones Universidades y Escuelas Politécnicas Estatales, USD 9.2 millones Universidades Particulares, USD 92.5 millones FODESEC, USD 15.7 millones Comisión de Tránsito del Guayas, USD 0.9 millones Corporación Reguladora del Manejo Hídrico de Manabí, USD 38.8 millones Fondo de Salvamento del Patrimonio Cultural de los Municipios del país; y, USD 13.9 millones el SRI.

Cuadro No 11
Ingresos Impuesto a la Renta Gobierno Central

Impuesto a la Renta

²⁹ Publicada en el Registro Oficial No.716 del 2 de diciembre del 2002.

USD millones									
2004			Porcentaje PIB			Variaciones			
Inicial	Progr.	2005	2004		2005	Absoluta		Relativa	
(a)	(b)	(c)	Inicial	Progr.	Prof.	d=c-a	f=c-b	e=d/a	g=f/b
600	626	661	2.0%	2.1%	2.1%	62	35	10.3	5.6

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas
Elaboración: Autor

De acuerdo con lo dispuesto en el Art. 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno los valores de la tabla prevista para liquidar el Impuesto a la Renta de las personas naturales y de las sucesiones indivisas, serán actualizados anualmente en base al Índice de Precios al Consumidor en el área urbana correspondiente al mes de noviembre de cada año y tendrá vigencia para el siguiente año.

Cuadro No 12
Tarifa de Impuesto a la Renta de Personas Naturales y Sucesiones Indivisas

Año 2004			
Base Imponible		Tarifa	
Fracción básica	Exceso hasta	Sobre la fracción básica	Sobre la fracción básica Excedente
0	6.800	0	0%
6.800	13.600	0	5%
13.600	27.200	340	10%
27.200	40.800	1.700	15%
40.800	54.400	3.740	20%
50.400	En adelante	6.460	25%
Año 2005			
Base Imponible		Tarifa	
Fracción básica	Exceso hasta	Sobre la fracción básica	Sobre la fracción básica Excedente
0	7.200	0	0%
7.200	14.400	0	5%
14.400	28.800	360	10%
28.800	43.200	1.800	15%
43.200	57.600	3.960	20%
57.600	En adelante	6.840	25%

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas
Elaboración: Autor

Cumpliendo con esta disposición, el SRI expidió la Resolución No. 170104DGER-0057 Esta Resolución se publicó en el Registro Oficial No. 274 de 16 de febrero de 2004. en la que se registra la referida tabla,

ampliando la base exenta de las personas naturales de USD 6.800 a USD 7.200 para la renta generada en el año 2004. Esta modificación se calcula aplicando la inflación anual registrada en el mes de noviembre de 2003 (6.5%).

4.8.5 Derechos Arancelarios

Los ingresos del fisco provenientes de las importaciones de bienes, proyectados para el año 2005, ascenderían a USD 430 millones (1.4% del PIB). De este monto, USD 403 millones (1.3% del PIB) son recursos para el Gobierno Central. Las rentas que percibiría el Gobierno Central en el año 2005 son inferiores en USD 48 millones (0.2% del PIB) con relación al Presupuesto aprobado del año 2004. Se debe considerar que el ingreso programado para finales del año corriente es del mismo orden que el presupuestado para 2005.

Al realizar un análisis de la relación recaudación arancelaria / total de las importaciones desde el año 2001 hasta los primeros siete meses de 2004, se observa que ésta ha caído de 7% en 2001 a 5.8% en 2004. Si se asume que este último porcentaje de recaudación se mantendría durante el 2005, las recaudaciones arancelarias se ubicarían en alrededor de USD 430 millones, es decir lo previsto por el MEF. Adicionalmente, la Proforma 2005 prevé la incidencia que ocasionarán los acuerdos de negociación en el marco de MERCOSUR, del orden de USD 10 millones.

Cuadro No. 13
Ingresos Arancelarios Gobierno Central

Ingresos Arancelarios

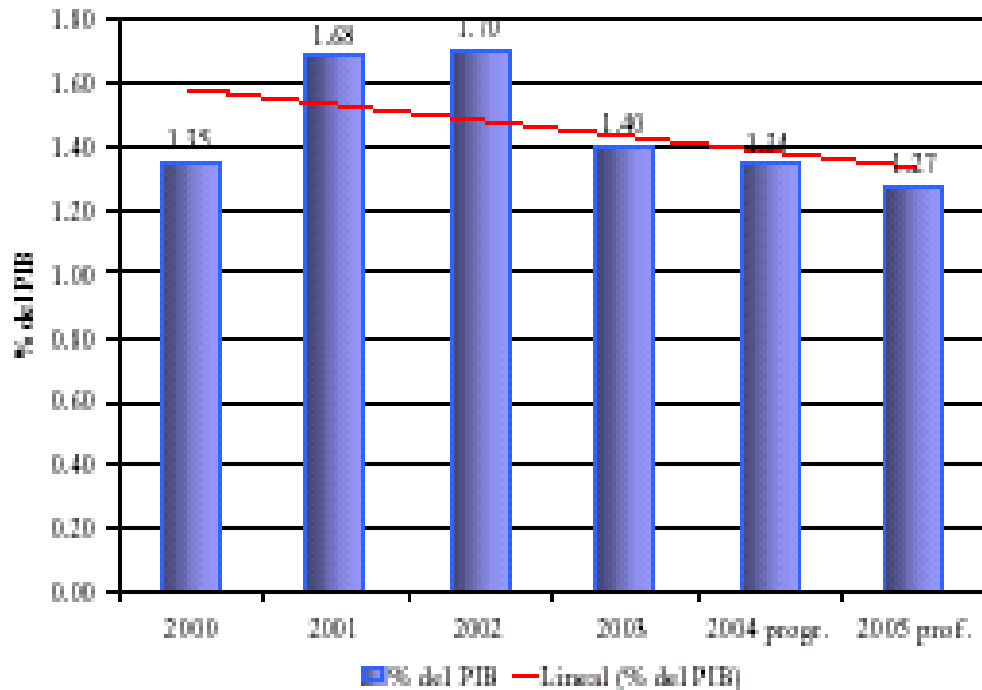
USD millones

2004			Porcentaje PIB			Variaciones			
Inicial	Progr.	2005	2004		2005	Absoluta		Relativa	
(a)	(b)	(c)	Inicial	Progr.	Prof.	d=c-a	f=c-b	e=d/a	g=f/b
451	403	403	1.5%	1.3%	1.3%	- 48	0	-1 0.6%	0.1%

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas
Elaboración: Autor

En el siguiente gráfico se puede observar una tendencia decreciente de la recaudación arancelaria con respecto al PIB. En este sentido, es importante encontrar fuentes de ingresos permanentes que compensen la progresiva reducción de los ingresos arancelarios, toda vez que el mencionado proceso de desgravación se seguirá aplicando paulatinamente en los siguientes años, no solo en el contexto de la Comunidad Andina, sino también del TLC y otros acuerdos internacionales, en línea con la actual tendencia mundial.

Gráfico No 2
Recaudación arancelaria en porcentajes del PIB



4.8.6 Impuesto a los Consumos Especiales (ICE)

Para el año 2005, la recaudación total que se obtendría de este impuesto asciende a USD 345 millones (1.1% del PIB), valor que se encuentra en un rango admisible.

La estimación del rendimiento de este impuesto la realizó el MEF considerando: a) la legislación vigente, b) las proyecciones de los volúmenes de producción de cerveza y cigarrillos para el 2005 provistas por ITABSA y las empresas cerveceras, c) la variación en el índice de precios al consumidor, d) la recaudación efectiva del ICE en los mercados internos y externos, y e) la evolución del PIB.

Cabe anotar que mediante Ley 39 publicada en el Suplemento del Registro Oficial 387 de 28 de julio de 2004 se elevó la tarifa del ICE³¹ con el objeto de financiar el incremento de las pensiones jubilares del IESS que fue aprobado en julio de 2004. De acuerdo al Ministerio de Economía y Finanzas la recaudación adicional del ICE asociada al incremento de la tarifa sería de USD 23 millones, de los cuales USD 18.3 millones corresponden a los cigarrillos y USD 4.7 millones a las bebidas alcohólicas. En el caso de los cigarrillos se supone una caída en la producción de 5% para el 2005 y un incremento de los precios de venta de 5.6%.

Cuadro No 14
Ingresos Impuesto a los Consumos Especiales (ICE)
Gobierno Central

Impuesto a los Consumos especiales (ICE)

USD millones									
2004			Porcentaje PIB			Variaciones			
Inicial	Progr.	2005	2004		2005	Absoluta		Relativa	
(a)	(b)	(c)	Inicial	Progr.	Prof.	d=c-a	f=c-b	e=d/a	g=f/b
174	194	196	0.6%	0.6%	0.6%	21	2	12.2%	0.8%

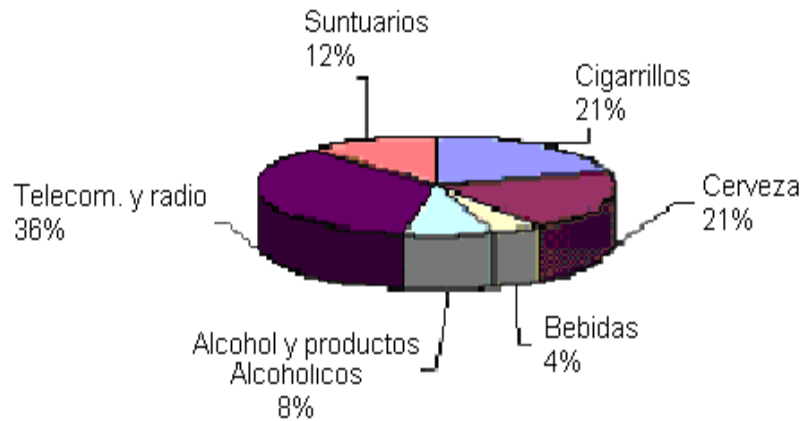
Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas

Elaboración: Autor

Como se aprecia en el gráfico, el mayor aporte de la recaudación del ICE se origina en el consumo de cigarrillos y cerveza, el mismo que contribuiría con el 60% del total de recursos que recibiría el Presupuesto del Gobierno Central. De su lado, las importaciones de bienes suntuarios generarían recursos que representan el 22% de los ingresos que por la aplicación de este tributo recibe el Gobierno Central.

³¹ La tarifa para los cigarrillos rubios pasó de 77.25 a 98% y la aplicada al alcohol y productos distintos a la cerveza de 26.78% a 32%.

Gráfico No. 3
Impuesto a los Consumos Especiales Participación Porcentual: 2005



4.8.6 Transferencias Corrientes

Se estima que para el año 2005, las transferencias corrientes ascenderán a USD 35 millones (0.1% del PIB). Estos recursos son asignaciones provenientes de la aplicación de normas dispuestas en diferentes leyes, en las que se establece que el Presupuesto del Gobierno Central recibirá de las entidades descentralizadas el 10% de ingresos propios, y un aporte fijo de la Comisión de Tránsito del Guayas. Se debe anotar que no se han presupuestado transferencias corrientes provenientes de la utilidades del BCE, debido a que tales utilidades cayeron como consecuencia de la reducción de las tasas de interés devengadas por los bonos AGD, que pasaron de 9.35% a 3.9%³².

4.8.7 Ingresos de Capital

A partir del año 2005, el MEF propone clasificar a los ingresos por exportación de petróleo crudo como ingresos de capital ya que se

³² La tasa de interés fue modificada mediante la Ley 39 publicada en el registro oficial No. 387 de 28 de julio de 2004, con el objetivo de liberar recursos del Gobierno para contribuir al financiamiento del incremento de pensiones.

considera que éstos constituyen una venta de activos nacionales no renovables y representan una reducción del patrimonio del país. Es importante mencionar que esta forma de registro afectaría las transferencias del Gobierno Central a los Gobiernos Seccionales en aproximadamente USD 70 millones. El BCE considera técnicamente apropiada esta modificación y sugiere que el MEF emita el Acuerdo Ministerial correspondiente.

4.8.8 Ingresos de Entidades y Organismos

Los ingresos por autogestión constituyen los recursos generados por entidades y organismos centralizados, las mismas que están legalmente facultados a fijar tarifas por los servicios que presten o por permisos y derechos que otorguen previa la autorización respectiva del MEF. Entre otras, las más importantes son: Policía Nacional, Consejo Nacional de Tránsito y Transporte Terrestre, Registro Civil, Dirección de Aviación Civil, SENACYT, CREA, CRM, CEDEGE, PREDESUR, Instituto Izquieta Pérez, CEMEIN.

Para el año 2005 se estima que estas entidades y organismos obtendrán ingresos por USD 544 millones (1.7% del PIB), de los cuales los ingresos por autogestión serían de USD 381 millones (1.2% del PIB) y preasignados por USD 141 millones (0.4% del PIB).

En el caso de los ingresos preasignados, los rubros más importantes corresponden a Educación (USD 31 millones) y Salud (USD 56 millones), los cuales representan el 61.8% del monto total de este tipo de ingresos. En el caso de Educación los recursos preasignados provienen en su totalidad del FEIREP³³, mientras que para Salud los

³³ De acuerdo a la Ley Orgánica de Responsabilidad, Estabilización, y Transparencia Fiscal el 10% del FEIREP se destinarán a los sectores de educación y salud.



*Your complimentary
use period has ended.
Thank you for using
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

recursos provienen tanto del FEIREP (USD 31 millones) como de las recaudaciones del ICE39 distribuidas en USD 4.8 millones para al Programa de Maternidad Gratuita, y USD 20 millones para Equipamiento Hospitalario.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Adecuación Del Marco Jurídico

Conclusiones:

Como queda expresado a lo largo del desarrollo de esta tesis en los diferentes temas y subtemas y especialmente en los puntos: 1.1 que trata de una "Breve reseña histórica de la tributación en Ecuador" y 1.2 que trata "del Marco Jurídico Tributario Vigente", en forma permanente se ha ido estructurando el marco jurídico tributario, que en diferentes momentos ha tenido vigencia.

- Este marco jurídico ha sufrido un sinnúmero de cambios reformas, erogaciones, tanto en el Código Tributario que constituye la Ley madre, después de la Constitución de la República en el campo tributario, así como la Ley del Impuesto la Renta, el Impuesto al Valor del Agregado y el Impuesto los Consumos Especiales, contenidos en la Ley del Régimen Tributario Interno.
- Cambios excesivos y frecuentes por lo que se debe realizar diferentes aplicaciones al efectuar las respectivas declaraciones periódicas, para el cumplimiento de las obligaciones formales tributarias, que causan problemas a los profesionales del derecho, tributaristas, contables, ejecutivos y especialmente a los contribuyentes que su gran mayoría no tienen una formación y cultura tributaria.

Recomendaciones:

- Sería conveniente y de utilidad, tanto para la Administración Tributaria, como para los usuarios del marco jurídico tributario (contribuyentes y sujetos pasivos), la compilación y recopilación de todas las leyes notorias que se encuentran dispersas.
- En igual forma se torna necesaria una nueva codificación de la ley de régimen tributario interno, eliminando todos aquellos cambios que ha sufrido la misma, lo que permitirá un fácil manejo y una aplicación adecuada de la misma por parte de los usuarios.

5.2 Cambios en el Campo Administrativo

Conclusiones.

- Con la creación de Servicio de Rentas Internas y la vigencia de su Reglamento Orgánico Funcional, en una medida limitada, se ha producido una mejora en el campo administrativo, especialmente en lo que respecta a la atención y asesoramiento a los usuarios y contribuyentes, sin que se haya alcanzado los resultados esperados, especialmente si se considera el tiempo transcurrido.
- Con la existencia vigencia de un nuevo Orgánico Funcional, con sus respectivos organigramas a nivel de Dirección General, Direcciones Regionales, Direcciones Provinciales de Rentas, se intenta descentralizar la gestión de toda la administración tributaria en el ejercicio de sus facultades, como son reglamentaria, determinadora, resolutive, sancionadora y de recaudación, con autonomía de gestión y de decisión a todo nivel, sin que sea necesario el tomar decisiones exclusivamente a nivel de Dirección General: sus resultados y aspiraciones hasta la presente no son del todo notorias.

Recomendaciones:

- La ciencia de la Administración Pública considerada como un elemento de trascendencia para su gestión al recurso humano, siendo para ello indispensable implementar un adecuado proceso selectivo, en base criterios y normas definidas, dejando a un lado aspectos puramente relativos y de apasionamiento.
- Producida la selección, es importante emprender en acciones adecuadas de capacitación, adiestramiento, perfeccionamiento y de especialización; proceso éste que pretendería abarcar aspectos como la personalidad, su autoestima, las razones públicas y principalmente el conocimiento amplio insuficiente de la materia tributaria, en lo concerniente al campo legal, técnico, de procedimientos aplicación práctica.
- Ante la ausencia de una cultura tributaria en el contribuyente ecuatoriano, la atención al mismo y al usuario, constituye un aspecto de vital importancia y trascendencia; el contribuyente debidamente atendido, asesorado y tratado debidamente, toda vez que va a entregar a las arcas fiscales parte de sus ingresos, su rentabilidad, sus utilidades (solucionadas sus inquietudes y problemas), se sentirá bien y con el ánimo predispuesto para continuar cumpliendo voluntariamente sus obligaciones tributarias formales y de pago, en consecuencia el talento humano debe estar totalmente preparado para hacer frente cualquier situación que pueda presentarse.

5.3 Eficiencia, Control y Recaudación

Conclusiones:

- Con la creación de Servicio de Rentas Internas, las recaudaciones por Impuestos a la Renta, por Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto los Consumos Especiales, han experimentado un crecimiento mínimo en términos reales, excepto el Impuesto al Valor Agregado, cuyos resultados reflejan porcentajes razonables.
- El crecimiento en la recaudación del Impuesto al Valor del Agregado ha sido, posible mediante la implementación de programas sistemas de control, como son la promulgación y vigencia de la Ley y Reglamento de Facturación, Programa de anexos del IVA y el Programa de Fedatarios Fiscales.
- Con la finalidad de aumentar la base (universo) de contribuyentes y su nivel de recaudación, se implementó el sistema de facturación para todas las actividades, cuyo control de cumplimiento y correcta aplicación del Reglamento de Facturación, así como, del cumplimiento de las obligaciones formales, se realiza a través de los Fedatarios.
- No existe un registro adecuado de los comerciantes informales por ningún segmento estatal ni privado. Se estima que de la población económicamente activa, 3.5 millones de habitantes, al menos 2.5 millones, el 71% realizan actividades informales.
- Con la Ley y de Reformas a las Finanzas Publicas vigente desde mayo de 1999 se han introducido cambios en la parte coercitiva de la norma tributaria, imponiendo drásticas sanciones para quienes incumplan con las normas tributarias, ya sea en el cumplimiento de sus deberes formales y de pago de los respectivos tributos y especialmente a los evasores; sanciones como: la presión, incautación y decomiso de mercaderías,

clausura temporal y definitiva de los locales comerciales, suspensión temporal y definitiva de los permisos de funcionamiento.

- El Programa de Anexos del IVA, permite el relacionar mediante el cruce de información, presentada por el contribuyente con las compras y ventas declaradas por los proveedores.

- La actual administración tributaria puesto mayor énfasis y dedicación al aspecto de control y recaudación, tan solamente del Impuesto al Valor Agregado, descuidando los otros impuestos como el de la Renta y de los Consumos Especiales, así como aspectos igual o mayor importancia y trascendencia, como la eficiencia y eficacia de la gestión realizada por la administración tributaria.

Recomendaciones

- Con la discusión de este proyecto se hace cada vez más patente la necesidad de revisar la estructura judicial que rige para temas tributarios y aduaneros, estableciendo tribunales tributarios independientes.

- Ampliar la acción de control y recaudación al Impuesto la Renta de los Consumos Especiales, mediante la implementación de programas adecuados específicos para cada tipo de tributo, de la misma forma como se ha operado con el Impuesto al Valor Agregado.

- El grupo de actividades informales, como consta en la parte pertinente de las conclusiones constituye la mayor parte de la población económicamente activa (PEA), requiere emprender en planes y programas de identificación, registro y control, siendo necesario además el agruparles en segmentos por actividades y niveles de ingreso.

- La aplicación de la sanciones contempladas en las respectivas leyes, deben realizarse sin discrimen, sin miramientos, sin contemplaciones, dejando de lado los aspectos de peso político, económico, social y de relación de amistad de determinados contribuyentes, que usan su poder para evitar que ser sancionados. De lo que se conoce a través de los medios de difusión pública, los contribuyentes sancionados son aquellos que no disponen de algún tipo de poder para evitarlo.
- El programa de anexos del IVA, aplicado a los contribuyentes ha sido muy bien concebido y está rindiendo en alguna medida los resultados deseados, éste debe ser ampliado y aplicado con frecuencia.
- Sería conveniente que la Administración tributaria, a través del respectivo departamento o dependencia, en alguna manera retome la realización de las auditorias tributarias, ya sean estas parciales, totales o con exámenes especiales; la presencia de personal técnico especializado del campo contable tributario, en alguna medida hace que el contribuyente medite positivamente respecto al cumplimiento y aplicación cabal de la norma tributaria.

5. 4 bancos de datos de información cruzada

Conclusiones.

- En el campo tributario, el hecho de que la administración tributaria disponga la información necesaria, mediante un banco de datos para el desarrollo de su gestión, éste es de gran importancia y más aún constituye un elemento indispensable, lo cual le permitirá ejercitar en debida forma, acciones de control directas e identificadas, no con un criterio general, aplicando en forma indiscriminada.

- Como quedó anotado, no existe la información adecuada peor aún un banco de datos suficiente, respecto a las actividades económicas informales, a pesar de constituir el grupo más representativos de la población económicamente IVA; con mayor razón, si consideramos que como por ejemplo en los mercados conocidos como las bahías, en la costa ecuatoriana y como el mercado Ipiales en la ciudad de Quito, su volumen de transacciones es muy considerable y la velocidad de circulación del dinero es acelerada y en montos muy significativos.

- En estos mercados existen personas de toda índole y naturaleza, muchos de ellos profesionales con instrucción superior, dedicados a la actividad comercial, en razón de resultarles mucho más rentable que el ejercicio de su profesión, poseedores de considerables valores, por cuanto la procedencia de la mercancía del comercializada tiene un origen subrepticio e ilegal (sin el pago de derechos arancelario), aspecto éste que impide realizar el respectivo control contable de los movimientos efectuados, principalmente debido la ausencia de la respectiva factura de compra.

- A lo descrito en el párrafo anterior, se debe la rotunda oposición por parte de este grupo económico, a la aplicación del Reglamento de Facturación, ya que éste constituye una fuente información que alimenta la estructura de un banco de datos.

- Los datos obtenidos a través del aplicación del programa Anexos del IVA, constituye una fuente información que debidamente utilizada, en forma planificada y organizada, permitiría crear o alimentar un banco de datos, que sirva de elemento cuantificativo y a disposición de los funcionarios de la administración tributaria, para permitirles un adecuado cruce de información, para la verificación y determinación tributaria.

Recomendaciones:

- Por otro lado, en materia de evasión propiamente es necesario se incorpore elementos modernizadores y positivos, que contenga simplificaciones de trámites, agilización de procesos, fortalecimientos de la capacidad fiscalizadora del Estado, que corrija errores de las leyes.
- Se torna necesaria la implementación de nuevos programas tendientes a obtener datos de información, que permita el cruce información entre todo tipo de actividades económicas y clases de impuestos.
- Es necesario e importante es reestructurar un banco de datos, que contengan registro e información de este grupo importante de personas económicamente activas y para aquello se debería incrementar un programa de identificación de la capacidad económica y determinación patrimonial de cada contribuyente, acudiendo a las respectivas dependencias estatales, municipales, consejos provinciales, jefaturas de tránsito, empresas eléctricas, empresa de teléfonos, registro civil, sistema bancario y financiero, bolsa de valores etc. de tal manera que la información obtenida sea procesada y se establezca la real situación económica de cada una de estas personas.
- En conclusión se podría afirmar que la mejor forma de ejercer un acertado y adecuado control de cumplimiento de las disposiciones tributarias, por parte de los contribuyentes, sería mediante la estructuración de un banco de datos, que contengan toda la información necesaria, la misma que permita realizar todos los cruces de información posibles, aplicables a cada tipo de tributo y a toda clase de contribuyentes, por lo tanto es prudente recomendar que la administración tributaria, debe aunar todo tipo de esfuerzos, con la finalidad de llegar a la meta propuesta contando con un banco universal de datos.

- Por último, para combatir la evasión y aumentar la eficacia de la fiscalización, existe otra alternativa de simplificar las normas tributarias, su pago y su fiscalización. Parece ser que ha llegado el momento de establecer una estructura de impuestos simple en cuanto a que el Estado pueda fácilmente recaudar los impuestos y en cuanto a que los contribuyentes dediquen el mínimo de energía y recursos posibles al proceso de pago de impuestos. Impuestos que tiendan a ser más uniformes, esto es, de tasas más parejas para todos los contribuyentes y que graven bases imponibles amplias, pueden ser el camino para lograr un sistema tributario capaz de enfrentar los grandes desafíos del país actual.

BIBLIOGRAFIA

- ACTAS DE INSTALACIÓN, Libro %Cincuenta Años+ Banco Central del Ecuador Quito 1977.
- AYALA, Jorge. La Evasión Tributaria. CEPAL Serie Política Santiago de Chile 1993.
- CABANELLAS Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Ed. Heliasta, Tomo III, Buenos Aires-Argentina, 1962.
- CARRASCO BULIJE. L y TORRES CÁRDENAS. G Textos Únicos Ordenados de Normas Tributarias.
- CÓDIGO TRIBUTARIO. Corporación de Estudios y Publicaciones.
- CÓDIGO TRIBUTARIO ECUATORIANO (Decreto Supremo No. 1016-A)
- CODIGO TRIBUTARIO ECUATORIANO, Capítulo I Disposiciones Generales
- CODIGO TRIBUTARIO ECUATORIANO, Capítulo II del Nacimiento y Exigibilidad de la Obligación Tributaria
- DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa S.A. México, 1983.
- ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA.
- FLORES POLO, Pedro. Diccionario de Términos Jurídicos. Editorial Cultural Cuzco S.A. Lima, Perú. 1980.
- GARCÍA, L. Resumen de Geografía e Historia. Quito, Editorial. Voluntad.
- GUÍA BÁSICA DE FACTURACIÓN Sistema de Rentas Internas SRI.
- GIORGETTI Armando. La Evasión Tributaria, Ed. Desalma, Buenos Aires Argentina, 1967.

- GIULIANI Fonrouge Derecho Financiero, volumen I.. Ediciones Depalma. Buenos Aires, Argentina, 1984.
- JARAMILLO VEGA, J. ~~%~~Derecho Financiero y Legislación Tributaria en el Ecuador+
- LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO. Corporación de Estudios y Publicaciones.
- MORALES QUIROZ A. ~~%~~INTRODUCCION AL DERECHO TRIBUTARIO+ Poly color.
- QUIROZ MORALES, J. Introducción al Derecho Tributario. Edc. Poly Color.
- REGISTRO OFICIAL No. 300 del Lunes 20 de Abril de 1998.
- RIOFRIO MORA, J. Práctica Forense Tributaria, Colección Textos Universitarios.
- TAMAYO RUBIO, Raúl. Primeras jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario. Ediciones de la Universidad Catabólica.
- VILLEGAS, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Ediciones Depalma. Buenos Aires, Argentina. 1987.
- TANZI, Vito. STAFF, PAPER, Ed. Committee diciembre 1993.