



**UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA**  
*La Universidad Católica de Loja*

**ÁREA SOCIOHUMANÍSTICA**

**ABOGADO**

TRABAJO DE TITULACIÓN

La evasión tributaria en el Ecuador y su impacto en la  
economía

**Autor:** Tacuri Cabezas, Pablo David.

**Directora:** Aguirre Bermeo, Andrea Catalina.

LOJA - ECUADOR  
2021



*Esta versión digital, ha sido acreditada bajo la licencia Creative Commons 4.0, CC BY-NC-SA: Reconocimiento-No comercial-Compartir igual; la cual permite copiar, distribuir y comunicar públicamente la obra, mientras se reconozca la autoría original, no se utilice con fines comerciales y se permiten obras derivadas, siempre que mantenga la misma licencia al ser divulgada. <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.es>*

2021

## **Aprobación del director del Trabajo de Titulación**

Loja, 25 de agosto de 2021

Magister

Andrea Catalina Aguirre Bermeo

**Coordinadora de la Titulación de Derecho**

Ciudad.-

De mi consideración:

El presente Trabajo de Titulación denominado: “La evasión tributaria en el Ecuador y su impacto en la economía” realizado por Pablo David Tacuri Cabezas, ha sido orientado y revisado durante su ejecución, por cuanto se aprueba la presentación del mismo. Así mismo, doy fe que dicho Trabajo de Titulación ha sido revisado por la herramienta antiplagio institucional.

Particular que comunico para los fines pertinentes.

Atentamente,

Firma del Director del Trabajo de Titulación

Andrea Catalina Aguirre Bermeo

C.I.: 1103775191

### **Declaración de autoría y cesión de derechos**

“Yo, Pablo David Tacuri Cabezas, declaro y acepto en forma expresa lo siguiente:

- Ser autor(a) del Trabajo de Titulación denominado: “La evasión tributaria en el Ecuador y su impacto en la economía”, de la Titulación de Derecho, específicamente de los contenidos comprendidos en: Introducción, Capítulo 1. Marco teórico, que se encuentra subdividido en cuatro partes: 1.- Obligación Tributaria; 2.- La Gestión y Administración Tributaria; 3.- Infracciones y Sanciones Tributarias; 4.- La Evasión Tributaria. Capítulo 2. Metodología y Materiales. Capítulo 3. Análisis de derecho comparado entre Uruguay, Argentina y Ecuador referente a la evasión tributaria. Capítulo 4. Conclusiones y Recomendaciones, siendo la Mgtr. Andrea Catalina Aguirre Bermeo, directora del presente trabajo; y, en tal virtud, eximo expresamente a la Universidad Técnica Particular de Loja y a sus representantes legales de posibles reclamos o acciones judiciales o administrativas, en relación a la propiedad intelectual. Además, ratifico que las ideas, conceptos, procedimientos y resultados vertidos en el presente trabajo investigativo son de mi exclusiva responsabilidad.
- Que mi obra, producto de mis actividades académicas y de investigación, forma parte del patrimonio de la Universidad Técnica Particular de Loja, de conformidad con el artículo 20, literal j), de la Ley Orgánica de Educación Superior; y, artículo 91 del Estatuto Orgánico de la UTPL, que establece: “Forman parte del patrimonio de la Universidad la propiedad intelectual de investigaciones, trabajos científicos o técnicos y tesis de grado que se realicen a través, o con el apoyo financiero, académico o institucional (operativo) de la Universidad”.
- Autorizo a la Universidad Técnica Particular de Loja para que pueda hacer uso de mi obra con fines netamente académicos, ya sea de forma impresa, digital y/o electrónica o por cualquier medio conocido o por conocerse, sirviendo el presente instrumento como la fe de mi completo consentimiento; y, para que sea ingresada al Sistema Nacional de

Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública, en cumplimiento del artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

Firma: .....

Autor: Pablo David Tacuri Cabezas

C.I.: 1104605355

### **Dedicatoria**

El presente trabajo se lo dedico principalmente a mi familia paterna, que ha sido el pilar fundamental en apoyo, para desarrollar el mismo; de manera especial a mis abuelitos José Amador Tacuri y Clara Luz Beatriz Ochoa. A mi padre Wagner Geovanny, por su apoyo constante. A mis tías Martha Piedad, Augusta, Mirian Dulia, Bethy Noemí, a mis tíos Gonzalo Humberto (+) y Byron Rodrigo. A mis primos y primas. A mi hermano de vida, hermano del alma Mauricio Manuel Mendoza. A mi estimadísima amiga Isadora Rodríguez Fernández; a mis grandes amigos, Jorge Alonso Benítez, Darío Díaz Toledo, “El Puma” José Luis Rodríguez Mejía, Marco Ramiro González, por apoyar con sus consejos, con sus orientaciones académicas y de vida.

Gracias infinitas a todos.

## **Agradecimiento**

Agradezco a la Universidad Técnica Particular de Loja, a la Titulación de Derecho, por haberme permitido ser parte de su institución para la formación académica preprofesional; a mis docentes por sus enseñanzas y conocimientos impartidos; a mi directora de trabajo de titulación Mgtr. Andrea Catalina Aguirre Bermeo, por su paciencia, por su apoyo constante, por su perseverancia, gracias infinitas.

Gracias a Dios y a la vida.

## Contenido

Carátula.....	i
Aprobación del director del Trabajo de Titulación.....	ii
Declaración de autoría y cesión de derechos.....	iii
Dedicatoria.....	v
Agradecimiento.....	vi
Contenido.....	vii
Resumen.....	1
Abstract.....	2
Introducción.....	3
Capítulo uno.....	5
Marco teórico.....	5
1.1. Obligación tributaria.....	5
1.2. La gestión y administración tributaria.....	36
1.3. Infracciones y sanciones tributarias.....	51
Capítulo dos.....	107
Metodología y materiales.....	107
2.1. Metodología.....	107
2.2. Materiales.....	108
2.3. Presupuesto:.....	108
Capítulo tres.....	110
Análisis y discusión.....	110

3.1. Análisis de derecho comparado entre Uruguay, Argentina y Ecuador referente a la evasión tributaria.....	110
Recomendaciones .....	126
Referencias .....	127

## Resumen

La evasión tributaria es una de las prácticas más comunes en Ecuador y Sudamérica. Los altos índices de corrupción en la sociedad han afectado directamente al desempeño de las empresas e industrias que cumplen con la ley y contribuyen al desarrollo del país. Estas actividades se dan con el fin de obtener beneficios para el pago de tributos, evadiendo así los sistemas de control tributario.

La evasión ha evolucionado más rápido que los métodos para prevenirla, en ese sentido se afecta los ingresos estatales y la otorgación de servicios básicos en favor de la ciudadanía; el resultado se evidencia en la economía del Estado, reflejando aumentos del déficit fiscal, disminución de ingresos y las brechas económicas financieras se extienden.

El objetivo principal de este trabajo es analizar el marco jurídico de la evasión tributaria en el Ecuador y su impacto en la economía, para determinar las afectaciones producidas por la misma. La metodología utilizada es cualitativa y cuantitativa; la cualitativa utilizará el método histórico-lógico, analítico-comparado, analítico-sintético; y la cuantitativa utilizará el método estadístico de recolección, recuento, y análisis de datos.

*Palabras claves:* Régimen tributario, evasión, Derecho.

### **Abstract**

Tax evasion is one of the most common practices in Ecuador and South America. The high rates of corruption in society have directly affected the performance of companies and industries that comply with the law and contribute to the development of the country. These activities are carried out in order to obtain benefits for the payment of taxes, thus evading the tax control systems.

Evasion has evolved faster than the methods to prevent it, in that sense it affects state revenues and the provision of basic services in favor of citizens; The result is evident in the State economy, reflecting increases in the fiscal deficit, decreasing income and the economic and financial gaps are widening.

The main objective of this work is to analyze the legal framework of tax evasion in Ecuador and its impact on the economy, to determine the effects produced by it. The methodology used is qualitative and quantitative; the qualitative one will use the historical-logical, analytical-comparative, analytical-synthetic method; and the quantitative one will use the statistical method of data collection, counting, and analysis.

*Keywords:* Tax regime, evasion, Law

## Introducción

Los tributos surgieron por la necesidad económica para sustentar la economía de los Estados, los cuales enfrentaban fuertes impactos económicos, principalmente quienes se opusieron interpretaron a los tributos como una traición. Fueron los grupos burgueses quienes se resistieron al pago de los impuestos, ya que no tenían interés de aportar alegando desigualdad e injusticia en el cobro.

El mundo ha tenido que enfrentar algunas situaciones difíciles en el campo económico, principalmente las ocasionadas durante la Primera y Segunda Guerra Mundial; en donde los más poderosos –económicamente– debieron afrontar junto con los más débiles los enormes sacrificios, y todos tomaron como deber colectivo el de contribuir en los gastos del Estado. Luego de este impacto se empezó a aportar para el Estado a fin de rescatar la economía en beneficio de toda la humanidad. Hay que tener en cuenta que a medida que un Estado va creciendo y aumentando su masa poblacional, aparecen nuevas necesidades y la obligación de otorgar adecuados y eficientes servicios a la ciudadanía en general; por ello existe de manera progresiva el incremento de ingresos públicos, incremento de impuestos, entre otros (Andrade L. , 2013).

Martín et al. (2016) señalan que los tributos son los medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos; también se puede definir que el tributo es una prestación pecuniaria a una administración en el cumplimiento del deber de contribuir.

La evasión tributaria surge por la lucha de interés monopólicos que buscan garantizar beneficios económicos a ciertos sectores privados, es decir, que la evasión es la falta desde el pago voluntario de un determinado tributo legalmente establecido (Andrade L. , 2013).

La metodología de investigación utilizada en este trabajo será de carácter cualitativo y cuantitativo; en la metodología cualitativa se utilizó el método histórico-lógico que se basa en el estudio de la trayectoria real de los fenómenos y acontecimientos, en el decursar de una

etapa o período, en este caso del tributo. Con el método analítico-comparado se analizó las cosas o los fenómenos, es decir, se procederá a examinar, descomponer o estudiar minuciosamente los antecedentes del tributo. El método analítico-sintético permitió conocer de forma más detallada el objeto de estudio para obtener conclusiones, que permitieron dimensionar la problemática existente en la sociedad y en el Estado con relación a la evasión tributaria. Finalmente, con el método estadístico se manejarán datos cualitativos y cuantitativos de la investigación relacionados a la recolección, recuento, presentación, síntesis y análisis.

En el primer capítulo se analizarán los antecedentes dogmáticos y jurídicos respectivos a la obligación tributaria, el hecho imponible, nacimiento, exigibilidad y extinción; los contribuyentes o sujetos tributarios; y la aplicación de los tributos.

En el capítulo segundo se analizará la gestión y administración tributaria respecto a concepto y naturaleza; facultades de la administración tributaria; el fin social de la recaudación tributaria; la función recaudatoria de los tributos.

En el capítulo tercero se abordará el tema referente a infracciones y sanciones tributarias, sus clases, los delitos tributarios y las respectivas sanciones.

Finalmente, en el capítulo cuarto se concluirá con el análisis de la evasión tributaria, sus características, la diferencia entre evasión y elusión, las causas y consecuencias de la evasión tributaria, y un análisis de la recaudación esperada versus recaudación real neta efectuada en el 2018 y comparada con años anteriores desde 2013.

Con este trabajo de investigación se tratará de delimitar los posibles vacíos legales que permiten que se genere la evasión tributaria, así como la posible falta de control, seguimiento y respectivas sanciones para quienes incurren en ella, esto con el fin de garantizar al Estado una estabilidad económica, crecimiento y desarrollo económico.

## Capítulo uno

### Marco teórico

#### 1.1. Obligación tributaria

Dado que cada Estado tiene deferentes niveles e impactos económicos, también surgen necesidades, las cuales deben ser solventadas, y por ello los Estados recurren a establecer políticas fiscales y tributarias, para así recaudar y promover un desarrollo equilibrado y sostenible de la economía.

Según Blacio (2008), señala que el tributo debe de ser razonable, factible y que sí se ajuste a los intereses del capital transnacional; porque no se puede aplicar y/o crear tributos insostenibles e impagables por parte de los contribuyentes tanto nacionales como transnacionales.

En el Ecuador, en el Art. 15 del Código Tributario (2018) se señala que la “obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos”. Asimismo, en el Art. 18 se señala que “la obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido en la Ley para configurar el tributo”, es decir, al configurarse el hecho imponible.

De acuerdo con Hensel, quien cita a Giuliani Fonrouge la obligación tributaria es un vínculo obligacional en virtud del cual el Estado tiene el derecho de exigir la prestación jurídica llamada impuesto, cuyo origen radica en la realización del presupuesto de hecho previsto por la ley, de modo tal que esta vendría a constituir el soplo vital de esa obligación de dar que es la obligación tributaria (Blacio, 2008).

Blacio (2008) define que la obligación tributaria cuenta con algunos elementos constitutivos indispensables para que exista, ente ellos los siguientes:

- La Ley

- Hecho Generador
- Sujeto Activo
- Sujeto Pasivo

Cabe mencionar que la obligación tributaria puede ser definida como el pago de la cuota tributaria, pero esta puede estar integrada a diferentes componentes como otro tipo de obligaciones, por ello la obligación tributaria principal debe basarse en el hecho generador o hecho imponible, el cual es fijado por la ley imponiendo así el deber de contribuir al gasto público (Martín J. , Lozano, Tejerizo, & Casado, 2016).

En base a lo antes mencionado, se podría decir que la obligación tributaria es un vínculo legal y jurídico que cuenta con tres partes vinculantes: **el deudor o sujeto pasivo**, que es quien está obligado a dar, a pagar, compensar o cancelar, en favor o a beneficio del **acreedor que es el sujeto activo (el Estado)**, a quien se le debe dar una determinada cantidad presupuestaria a modo de tributo, constituyéndose este en el beneficiario de cobros e ingresos presupuestarios, todas estas actuaciones en respaldo y base a **las leyes, que son el hecho generador o respaldo legal**.

### **1.1.1. Antecedentes**

Los primeros impuestos datan del Antiguo Egipto, de la Antigua Grecia, e incluso de orígenes bíblicos, los cuales se detallarán en el siguiente apartado.

En la opinión de Quiñonez (2011), la República del Ecuador hasta el año 1995 no tenía una verdadera y concreta política económico-tributaria, tanto para impuestos locales como nacionales; fue en la presidencia de Sixto Durán Ballén (1992-1996), luego de la Guerra del Alto Cenepa, que se empezó a crear un nuevo impuesto seguido de varias medidas económicas. Posteriormente con la privatización del sector público, y mediante la auditoría del personal de la Dirección General de Rentas, se buscaba liquidar a malos funcionarios y gestar la modernización del Estado. Fue en el gobierno interino de Fabián

Alarcón Rivera que se creó el Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), el cual sería el ente regulador de los tributos de todos los contribuyentes. El SRI es la institución encargada de determinar, recaudar y controlar los tributos; y los dineros recaudados por esta entidad son destinados para el presupuesto genera el Estado. También tenemos que el SRI es un conjunto de impuestos establecidos y exigidos mediante la Ley, los sistemas de administración tributaria, y otras instituciones del Estado.

Actualmente, el Ecuador tiene diferentes niveles de recaudación tributaria, como por ejemplo los Gobiernos Autónomos Municipales (impuestos prediales, matriculación vehicular), Provinciales (sistemas de riego), y Parroquiales, los cuales son entidades públicas para la recaudación de ciertos tributos, en favor de cada una de estas entidades; pero también tenemos impuestos que son cancelados directamente al Estado central por medio del SRI.

A continuación, se analizará sobre los orígenes del tributo o los tributos a manera general.

**1.1.1.1. Dogmáticos.** Se debe dejar en claro el significado de tributo; el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española (2019), en adelante DLE, señala que tributo proviene del latín “*tribūtum*” lo que significa: “Carga continua u obligación que impone el uso o disfrute de algo.” Otra definición de tributo que señala el DLE, es que es una “obligación dineraria establecida por la ley, cuyo importe se destina al sostenimiento de las cargas públicas.”

Los primeros tributos datan de los antiguos imperios, entre ellos el antiguo Egipto, la antigua Grecia, dentro de los cuales se buscaba dar un soporte y mantenimiento a dichos imperios, conforme ha ido pasando el tiempo, los tributos se han ido constituyendo en un sustento de la administración, a lo largo de la historia de la humanidad los tributos también se constituyeron como una base para el sustento de las guerras como, por ejemplo, en la antigua Esparta. De acuerdo con la evolución de los Estados se han presentado diferentes tipos de tributos y diferentes modalidades de cobro (Andrade L. , 2013).

Para Andrade (2011), el tributo “viene a constituir el aporte que se entrega al Estado por parte del sujeto pasivo [...] con carácter de exigible”. Hay que tener en cuenta que el tributo es una actividad económica –con base a acuerdos y con la historia– que ha estado presente a lo largo de toda la humanidad; por ejemplo, en la Biblia se señala el cobro de impuestos o tributos por parte del César, emperador de Roma, quien dominaba todos los territorios de la antigua Jerusalén; dentro de la cual se señala que Jesús habría mencionado “denle al César lo que es del César y a Dios lo que es de Dios” (Marcos 12:13-34).

En el continente americano –alejados de la creencia religiosa católica– durante la época aborigen e incásica, también se tenía un modelo de gobierno en el que todo pertenecía al gran jefe, pero este repartía de manera equitativa y de acuerdo con las necesidades de cada grupo o familia. El Padre Juan de Velasco señala que los tributos aparecieron en el imperio inca a raíz de la conquista a nuevos pueblos a los que se les imponía pagos en favor del Inca, de la religión y de carácter guerrero. Conforme evoluciona cada sociedad se van analizando diferentes maneras de cobro, por ello en la época precolombina se cambió el modelo de cobro de los tributos, dentro de los cuales se los pagaba o devengaba con fuerza de trabajo. Luego con la conquista española surgieron diferentes modalidades de cobro, explotación y esclavitud, dentro de los cuales se buscaba justificar el abuso cometido señalando que era para evangelizar a los indígenas, imponiendo así las figuras de encomiendas, mitas, obrajes, almojarifazgos, alcabalas, estancos, anata, diezmos, primicias, priestazgos; impuestos que significaba la explotación de los españoles hacia los indígenas, un ejemplo claro que refleja la explotación indígena es el poema de *Boletín y Elegía de las Mitas*, de César Dávila Andrade (1960), dentro del cual se narra la crueldad y salvajismo con el que se trataban a los indígenas (Andrade L. , 2013).

Paz y Miño Cepeda (2015) en su obra *Historia de los Impuestos en el Ecuador*, señala que:

[...] todo sistema tributario se sustenta en la legislación creada por el país de origen. Esta debe sujetarse necesariamente a la Constitución Política, que es la máxima ley en las repúblicas democráticas [...] La historia del Ecuador, como la de cualquier otra sociedad, ha atravesado distintos momentos en su evolución. Los cambios de un “momento” a otro se deben siempre a una serie de factores. De igual modo, cada momento se caracteriza por un complejo de elementos que actúan como condiciones y determinantes de la vida colectiva. [...] algunos de los momentos más representativos de la historia del Ecuador los podemos enlistar de la siguiente manera:

1. Época de las culturas aborígenes: – 12.000 (?) – mediados del siglo XV.
2. El Incario: mediados del siglo XV – 1532.
3. La conquista y la época colonial: 1532 – 1808.
4. La Independencia: 1808 – 1822.
5. Ecuador en la Gran Colombia: 1822 – 1830.
6. La República del Ecuador: 1830 – 1979.
7. Retorno a la democracia: 1980 – 1999.
8. Feriado bancario y dolarización 2000 – actualidad (2019). (Paz y Miño Cepeda, 2015, pp. 51-52)

**1.1.1.2. Jurídicos.** En los inicios de la época republicana del Ecuador, la Primera Constitución del Estado ecuatoriano en el Art. 26, numeral 2, señala que son atribuciones del Congreso “establecer derechos e impuestos; y contraer deudas sobre el crédito público” (Constitución del Estado del Ecuador, 1830). Pero de acuerdo a lo que señala Andrade (2011), era el presidente el que establecía los tributos, siendo así que los principales rubros de ingreso se basaron en las aduanas, el tributo indígena, los diezmos, los estancos. Cabe mencionar que Guayaquil fue el lugar de recaudación más importante por medio de la aduana, en la sierra se mantuvieron los impuestos heredados del orden Colonial, como el tributo indígena, los estancos, dándose así un sistema de recaudación tributaria injusta, en el que los que menos tenían eran los que más pagaban (Andrade L. , 2013).

A lo largo de toda la historia del Ecuador encontramos algunos lineamientos legales, establecidos en las Constituciones –20 constituciones a lo largo de la historia ecuatoriana desde 1830– dichos lineamientos facultan y/o permiten la creación de ciertos tributos o impuestos. A continuación, señalaremos rápidamente algunas de las constituciones y lo que se establecía en ellas, referente a los impuestos.

En la Constitución de la República del Ecuador (1835), en el Art. 32, numeral 2, se señala que son atribuciones especiales de la cámara de representantes “tener la iniciativa en las leyes sobre impuestos y contribuciones”, seguidamente en la misma Constitución en el Art. 43, se señalan las atribuciones del congreso, dentro de las cuales tenemos que el congreso tiene que “establecer derechos e impuestos, y contraer deudas sobre el crédito público”.

En el Art. 26 de la Constitución de 1843, dentro del título VII, referente a la cámara de representantes se señala que esta tendrá la iniciativa en las leyes sobre impuestos y contribuciones; al igual que en la anterior Constitución de 1835, se señala que son atribuciones del congreso “establecer derechos e impuestos, y contraer deudas sobre el crédito de la Nación” (Constitución Política de la República del Ecuador, 1843).

La Constitución de 1845 en el Art. 29, numeral 3, señala que son atribuciones especiales de la cámara de representantes “tener la iniciativa en las leyes sobre impuestos y contribuciones” y en el Art. 42, numeral 2, señala que es atribución del congreso “establecer impuestos y contraer deudas sobre el crédito público”; respecto de las garantías en esta Constitución, en el Art. 122 se señala que “no puede exigirse ningún impuesto, derecho, o contribución, sino por autoridad competente, en virtud de decreto deducido de la ley que autorice aquella exacción”; en todo impuesto se guardará la proporción posible con los haberes e industria de cada ecuatoriano. También se señala en el artículo 77 que “habrá hasta tres Ministros Secretarios nombrados libremente por el Ejecutivo para el Despacho del

Interior, Relaciones Exteriores, Hacienda, Guerra y Marina” (Constitución Política de la República del Ecuador, 1845).

En la Constitución de 1851, en el Art. 30 se establecía que eran atribuciones de la Asamblea Nacional el establecer derechos, impuestos y contribuciones nacionales; también se señalaba en el Art. 113 del Capítulo XIX, De las garantías, se señala que “no puede exigirle ningún impuesto, derecho o contribución, sino por la autoridad competente, en virtud de decreto deducido de la ley que autorice aquella exacción; en todo impuesto se guardará la proporción posible con los haberes e industria de los contribuyentes”. En el artículo 67 se señala que “para el despacho de los negocios correspondientes al Poder Ejecutivo habrá tres Secretarios de Estado: uno del Interior, Relaciones Exteriores, Culto e Instrucción Pública; otro de Hacienda y Beneficencia; y otro de Guerra, Marina y Policía (Constitución Política de la República del Ecuador, 1851).

La Constitución de 1852 se da la iniciativa en leyes sobre impuestos y contribuciones a la Cámara de Representantes (Art. 27, Núm. 3); y se establece que son atribuciones del Congreso establecer impuestos y contraer deudas sobre el crédito público. (Art. 40, Núm. 2). También en el artículo 76 se señala que “habrá hasta tres Ministros Secretarios, nombrados libremente por el Ejecutivo para el Despacho del Interior, Relaciones Exteriores, Hacienda, Guerra y Marina” (Constitución de la República del Ecuador, 1852).

En la Constitución de 1861 se estableció que eran atribuciones especiales de la Cámara de Diputados el tener iniciativa en las leyes de impuestos y contribuciones (Art. 26, Núm. 3), también se estableció que eran atribuciones del congreso establecer impuestos y contraer deudas sobre el crédito público (Art. 39, Núm. 2), en el Art. 116 se especificaba que “no puede exigirse ningún impuesto, derecho o contribución, sino por autoridad competente y en virtud de un decreto que conforme a la ley autorice aquella exacción. En todo impuesto se guardará la proporción posible con los haberes e industria de cada persona.” En el artículo 74 se señala que “habrá hasta tres Ministros Secretarios, nombrados libremente por el

Ejecutivo, para el Despacho del Interior, Relaciones Exteriores, Hacienda, Guerra y Marina.” Y en el artículo 79 se señala que el Secretario de Hacienda presentará, además, en los primeros veinte días de las sesiones, el presupuesto de los gastos que deban hacerse en el bienio siguiente junto con el estado de las rentas nacionales” (Constitución de la República, 1861).

La Constitución de 1869 señala que una de las atribuciones del Cámara de Diputados es proponer las leyes sobre impuestos y contribuciones (Art. 26, Núm. 3), eran atribuciones del Congreso establecer impuestos y contraer deudas sobre el crédito público (Art. 35, Núm. 2), en el Art. 101 se establecía que “no puede exigirse ningún impuesto, derecho o contribución sino por autoridad competente y en virtud de un decreto que, conforme a la ley, autorice aquella exacción. En todo impuesto se guardará la proporción posible con los haberes o industria de cada persona.” En esta Constitución tenemos una diferenciación grande de las anteriores, en lo referente a las atribuciones especiales del Poder Ejecutivo tenemos las siguientes:

Artículo 60.- [...] Proponer al Congreso en terna los Magistrados de la Corte Suprema y del Tribunal de Cuentas, y nombrarlos en receso de aquél; nombrar en terna de la Corte Suprema, a los Magistrados de las demás Cortes de Justicia, y a propuesta de éstas los jueces letrados de hacienda y agentes fiscales; Conceder indultos particulares perdonando, rebajando o conmutando la pena de acuerdo con el Consejo de Estado; pero no la de los empleados que hayan delinquido contra la hacienda nacional, o en virtud de una orden del Gobierno; Nombrar y remover libremente a los Ministros y Consejeros de Estado, empleados diplomáticos y consulares, a los Gobernadores, Jefes Políticos y Tenientes parroquiales, y en general a todos los empleados del ramo ejecutivo, civiles, militares y de hacienda, y admitir sus renunciaciones. (Constitución de la República del Ecuador, 1869)

En la Constitución Política de la República del Ecuador (1878) se señala en la Sección III, respecto a las garantías, que la Nación ecuatoriana, en el artículo 16 se reconoce los derechos del hombre como la base y el objeto de las instituciones sociales. En el artículo 17, numeral 2, literal c, se reconoce:

[...] a la propiedad con todos sus derechos; y en consecuencia [...] no puede exigirse ningún impuesto, derecho o contribución, sino por autoridad competente, y en virtud de una ley que autorice la exención, debiendo guardarse en todo impuesto la proporción posible con los haberes e industria de cada persona. (Constitución Política de la República del Ecuador, 1878)

Así mismo se establecía en el artículo 33, numeral 4, que era atribución especial de la Cámara de Diputados “tener la iniciativa en las leyes de impuestos y contribuciones. En el artículo 47 se establece que entre las atribuciones del Congreso se encuentran:

[...] establecer impuestos, contraer deudas, y autorizar al Ejecutivo para contratar empréstitos sobre el crédito de la Nación, prefijándole cuotas, designándole garantías para asegurarlos y dándole las bases necesarias para la celebración, del contrato, el cual quedará sujeto a la aprobación del Congreso antes de ponerse en ejecución. (Constitución Política de la República del Ecuador, 1878)

En el artículo 76 señala que son atribuciones y deberes del Poder Ejecutivo:

[...] Nombrar y remover libremente a los Ministros Secretarios del Despacho, Agentes diplomáticos y a todos los empleados del ramo ejecutivo, así políticos, como militares y de hacienda, cuyo nombramiento y remoción no estén reservados a otra autoridad por la Constitución o la ley; [...] Cuidar de que el Ministro de Hacienda presente anualmente la cuenta del manejo de las rentas públicas ante el Tribunal del ramo, a fin de que éste, con el respectivo fallo, la pase al Congreso [...].” (Constitución Política de la República del Ecuador, 1878)

En la Constitución de 1884 se señalaba en el Art. 26 que “no se exigirá contribución o derecho, sino conforme a la Ley y por la autoridad que ella designe. En todo impuesto se guardará la debida proporción con los haberes o industrias del contribuyente”, en el Art. 50 se señala que son atribuciones especiales de la Cámara de Diputados el “tener la iniciativa en las leyes de impuestos y contribuciones”.

En el artículo 62 señala las atribuciones del Congreso:

[...] Crear o suprimir empleos cuya creación o supresión no estén atribuidas a otra autoridad por la Constitución o las leyes; determinar o modificar las atribuciones de los empleados; fijar su duración; y aumentar o disminuir la renta; Declarar conforme a la ley, y con vista del fallo pronunciado por el Tribunal de Cuentas, la responsabilidad del Ministro de Hacienda. (Constitución Política de la Nación, 1884)

En el artículo 90 se señalan las atribuciones del poder ejecutivo en las que se establece “[...] Cuidar de que el Ministro de Hacienda rinda, cada año, ante el respectivo tribunal, cuenta de las rentas públicas, para que éste la pase, con su fallo, al Cuerpo Legislativo”. (Constitución Política de la Nación, 1884)

La Constitución de 1897 señala en el artículo 52 que son atribuciones especiales de la Cámara de Diputados “[...] tener la iniciativa en las leyes de impuestos y contribuciones”.

Y en el artículo 94 señala que:

[...] son atribuciones y deberes del Poder Ejecutivo: [...] perdonar, rebajar o conmutar, conforme a la ley, y con las limitaciones que ella prescribe, las penas que se hubieren impuesto por crímenes o delitos. Para ejercer esta atribución se requiere: 1. Que preceda la sentencia que ha causado ejecutoria; 2. El informe del Juez o Tribunal que la hubiere expedido; y 3. El acuerdo del Consejo de Estado. No se ejercerá esta atribución en beneficio del que delinquire por orden del Gobierno o contra la Hacienda Nacional. (Constitución Política de la República del Ecuador, 1897)

En la Constitución de 1906 se señala en el artículo 80 que son atribuciones y deberes del poder ejecutivo

[...] Cuidar de que el Ministro de Hacienda presente en el tiempo y forma prescritos por la ley, la cuenta del manejo de las rentas públicas, ante el Tribunal del Ramo, a fin de que éste, con el respectivo fallo, la pase al Congreso. (Constitución Política de la República del Ecuador, 1906)

Asimismo, en el artículo 94 se señala que “el Ministro de Hacienda publicará, además, trimestralmente, en el «Registro Oficial» el estado comparativo de la recaudación e inversión de las rentas nacionales, sin que sea necesario detallarlo”, finalmente en el artículo 6 se señala que “el Secretario de Hacienda, dentro de los seis primeros días de sesiones ordinarias, presentará al Congreso el Presupuesto de Gastos para el año próximo” (Constitución Política de la República del Ecuador, 1906).

En la Constitución de 1928, en la sección IV Del Poder Legislativo dividido en Cámaras, se establece en el artículo 48 que sus atribuciones y deberes son “[...] Declarar, conforme a la Ley, la responsabilidad o irresponsabilidad pecuniaria del Ministro de Hacienda”, en el artículo 99 en lo referente a los Ministros de Estado se señala que “[...] el Ministro de Hacienda publicará, además, trimestralmente, en el periódico oficial, el estado comparativo de la recaudación e inversión de las rentas nacionales, sin que sea preciso detallarlo.”; y en el artículo 10 se señala que:

[...] El Presidente de la República presentará anualmente al Congreso, con mensaje especial, y en los tres primeros días de las sesiones ordinarias, el proyecto de Presupuesto para el ejercicio económico del año siguiente.

[...] El mensaje, que se presentará con los anexos que determine la Ley, expresará la situación de la Hacienda Pública, la del Crédito interior y exterior del Estado y las

líneas generales de la política fiscal. (Constitución Política de la República del Ecuador, 1929).

En el artículo 45 se señala que “son atribuciones privativas de la Cámara de Diputados: Tener la iniciativa en todas las leyes que se refieran a impuestos y tasas; de igual manera se señala que del Poder Legislativo dividido en dos Cámaras”; en el artículo 448, sus atribuciones y deberes son “Establecer tasas e impuestos”; y referente a las garantías fundamentales, en el artículo 151 se señala que “la Constitución garantiza a los habitantes del Ecuador, principalmente, los siguientes derechos: [...] 25. La repartición de los impuestos, en relación a las facultades del contribuyente. Nadie estará obligado a pagarlos sino en virtud de la Ley y en la forma que ella establezca (Constitución Política de la República del Ecuador, 1929).

En la Constitución de 1945 se señala en el artículo 34 que las atribuciones y deberes del congreso son “establecer impuestos y tasas”; asimismo se señala en el artículo 110 que “Los Consejos Provinciales, para el cumplimiento de sus fines, disponen de las rentas que se les asignen y pueden contratar empréstitos y establecer impuestos especiales, de acuerdo con la ley. Y en el artículo 126 señala que:

[...] el presidente de la República, con mensaje especial, presentará al Congreso en los tres primeros días de sesiones ordinarias, y previo dictamen de la Comisión Legislativa Permanente, el proyecto de presupuesto para el siguiente año financiero. El mensaje expondrá la situación de la Hacienda Pública, la del crédito interior y exterior del Estado y las orientaciones generales de la política fiscal. (Constitución Política de la República del Ecuador, 1945).

En la Constitución de 1946 señala en el artículo 53 que son atribuciones del Congreso establecer o suprimir, tasas y otros ingresos públicos, asimismo señala en el artículo 94 referente a las atribuciones y deberes del presidente que:

En caso de amenaza inminente de invasión exterior, en el de conflicto internacional o en el de conmoción interior, el Ejecutivo recurrirá al Congreso, [...] para que, [...], le conceda o niegue, [...] todas o parte de las siguientes Facultades Extraordinarias:

[...] 3. Decretar la recaudación anticipada de los impuestos y más contribuciones, hasta por un año;

En el Título VIII, sobre el régimen social se señala en el artículo 129 que:

Ninguna ley posterior podrá privar, en todo ni en parte, a los Municipios, del derecho que tienen sobre el producto del impuesto a la propiedad urbana. La Ley fijará los impuestos y rentas específicas, de manera que quede garantizada su autonomía económica. (Constitución Política de la República del Ecuador, 1946).

En el artículo 182 se señala que “no se pueden crear impuestos u otros ingresos públicos sino en virtud de una ley y en proporción a la capacidad económica del contribuyente.” En las atribuciones del Congreso tenemos en el artículo 53 que “corresponde al Congreso [...] cuidar, por sí mismo o por medio de los organismos creados al efecto, de la legal y recta administración y debida inversión de las rentas nacionales; en el artículo 129 se señala que:

Ninguna ley posterior podrá privar, en todo ni en parte, a los Municipios, del derecho que tienen sobre el producto del impuesto a la propiedad urbana. La Ley fijará los impuestos y rentas específicas, de manera que quede garantizada su autonomía económica. (Constitución Política de la República del Ecuador, 1946).

En la Constitución de 1967, por primera vez se menciona en el capítulo III al Régimen Tributario, dentro del cual se señala en el artículo 97 que “el régimen tributario se rige por los principios básicos de la igualdad y generalidad, de manera que, exigiendo más a quienes más tienen, los que se encuentren en idénticas condiciones económicas paguen iguales contribuciones”

En el artículo 98 se señala que “sólo la Función Legislativa, mediante ley, podrá establecer, modificar o suprimir impuestos. Ninguna ley tributaria tendrá efecto retroactivo”

En el artículo 99 se señala que “la ley determinará el objeto imponible, el tipo de gravamen, las exenciones y deducciones, los reclamos y recursos en favor de los contribuyentes. Asimismo, la ley determinará y reprimirá severamente la infracción a las disposiciones tributarias”

En el artículo 100 se establece que “las leyes tributarias tenderán a estimular la inversión, la reinversión de capitales y el ahorro.” Y en el artículo 101 se señala que “el Estado, las Municipalidades y los Consejos Provinciales podrán comprometer determinadas rentas en garantía de sus obligaciones, pero en ningún caso cederán al acreedor el derecho a recaudar la renta afectada”

Dentro del Régimen Seccional se establece en el artículo 246 se señala que:

Las obras y servicios públicos nacionales, provinciales y cantonales serán atendidos respectivamente por el Estado, por el Consejo Provincial y por el Concejo Municipal; para ello, los fondos públicos se distribuirán considerando la capacidad productiva de las correspondientes circunscripciones, sus necesidades y su coordinación con las exigencias nacionales.

[...] Esto, no obstante, para garantizar la autonomía económica de la provincia y respetando las actuales participaciones en favor de otras entidades, se establece las rentas básicas que al final de este Artículo se indican, sin perjuicio de las que tuviesen con arreglo a la ley. Ninguna ley posterior podrá privar total ni parcialmente de tales participaciones a las provincias, municipios o parroquias. Las rentas básicas antes mencionadas son:

1. El diez por ciento del impuesto a la renta en cada provincia, para su Consejo Provincial;

2. Impuesto a la propiedad urbana y el impuesto a las ventas finales que se realicen dentro de cada cantón, para su respectivo Concejo;
3. El impuesto predial rústico para las respectivas parroquias rurales.

Si los recaudadores del Tesoro Nacional o las oficinas dependientes de éste cobrasen las rentas antes puntualizadas, las entregarán a las entidades correspondientes en un plazo que no excederá de treinta días. (Constitución de la República del Ecuador, 1967)

En la Constitución de 1979, en el artículo 59 establece que:

[...] la Cámara Nacional de Representantes se reúne en pleno, [...] para conocer, exclusivamente, de los siguientes asuntos

[...] d) expedir, modificar, reformar derogar e interpretar las leyes; establecer o suprimir impuestos, tasas u otros ingresos públicos;

En el Artículo 78 se señala que son atribuciones y deberes del Presidente de la República:

[...] n) declarar el estado de emergencia nacional y asumir las siguientes atribuciones o algunas de ellas, en caso de inminente agresión externa, de guerra internacional o de grave conmoción o catástrofe interna, notificando a la Cámara Nacional de Representantes estuviere reunida, o al Tribunal de Garantías Constitucionales:

1. [...] decretar la recaudación anticipada de impuestos y más contribuciones [...]. (Constitución política del Ecuador, 1979)

En el artículo 72 se señala que “la Cámara no expide leyes que deroguen o modifiquen las que establezcan ingresos comprendidos en el presupuesto, sin que, al mismo tiempo, establezca nuevas rentas sustitutivas o aumente las existentes”

Y en el artículo 122 se señala que:

Los consejos provinciales y los municipios gozan de autonomía funcional, económica y administrativa. [...] Puede establecer distintos regímenes atendiendo a la población, recursos económicos e importancia de cada circunscripción. Sus rentas no pueden ser inferiores a las actuales y se incrementarán de acuerdo con la ley. (Constitución política del Ecuador, 1979)

En la Constitución de 1998, en el artículo 130 se establecen los deberes y atribuciones del Congreso Nacional en las que tenemos “establecer, modificar o suprimir, mediante ley, impuestos, tasas u otros ingresos públicos, excepto las tasas y contribuciones especiales que corresponda crear a los organismos del régimen seccional autónomo”

En el artículo 14 se señala que “solamente el Presidente de la República podrá presentar proyectos de ley mediante los cuales se creen, modifiquen o supriman impuestos, aumenten el gasto público o modifiquen la división político-administrativa del país”

En el artículo 181 se señala que, si “se declara el estado de emergencia, el Presidente de la República podrá asumir las siguientes atribuciones o algunas de ellas: 1. Decretar la recaudación anticipada de impuestos y más contribuciones”

En el artículo 211 se señala que “La Contraloría General del Estado es el organismo técnico superior de control, con autonomía administrativa, presupuestaria y financiera, dirigido y representado por el Contralor General del Estado, quien desempeñará sus funciones durante cuatro años”

Tendrá atribuciones para controlar ingresos, gastos, inversión, utilización de recursos, administración y custodia de bienes públicos. Realizará auditorías de gestión a las entidades y organismos del sector público y sus servidores, y se pronunciará sobre la legalidad, transparencia y eficiencia de los resultados institucionales. Su acción se extenderá a las

entidades de derecho privado, exclusivamente respecto de los bienes, rentas u otras subvenciones de carácter público de que dispongan.

En el artículo 231 se señala que:

[...] los gobiernos seccionales autónomos generarán sus propios recursos financieros y participarán de las rentas del Estado, de conformidad con los principios de solidaridad y equidad. [...] La proforma anual del presupuesto general del Estado determinará obligatoriamente el incremento de las rentas de estos organismos, en la misma proporción que su incremento global. (Constitución Política de la República del Ecuador, 1998)

En el artículo 232 se señala que “los recursos para el funcionamiento de los organismos del gobierno seccional autónomo estarán conformados por: 1. Las rentas generadas por ordenanzas propias [...].

En el artículo 256 se establece que:

El régimen tributario se regulará por los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad. Los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general.

Las leyes tributarias estimularán la inversión, la reinversión, el ahorro y su empleo para el desarrollo nacional. Procurarán una justa distribución de las rentas y de la riqueza entre todos los habitantes del país. (Constitución Política de la República del Ecuador, 1998)

En la Constitución de 2008, en el artículo 135 se señala que “sólo la Presidenta o Presidente de la República podrá presentar proyectos de ley que creen, modifiquen o

supriman impuestos, aumenten el gasto público o modifiquen la división político-administrativa del país.”

En el artículo 270 se establece que “los gobiernos autónomos descentralizados generarán sus propios recursos financieros y participarán de las rentas del Estado, de conformidad con los principios de subsidiariedad, solidaridad y equidad.”

En el artículo 274 se establece que “los gobiernos autónomos descentralizados en cuyo territorio se exploten o industrialicen recursos naturales no renovables tendrán derecho a participar de las rentas que perciba el Estado por esta actividad, de acuerdo con la ley.

En lo referente al Régimen Tributario en el artículo 300 señala que:

El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables. (Constitución de la República del Ecuador, 2008)

En el artículo 301 se señala que:

Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.(Constitución de la República del Ecuador, 2008)

Teniendo en cuenta lo antes mencionado, hemos podido evidenciar los orígenes y desarrollo de las diferentes actividades económicas y tributarias de la República de Ecuador, hay que tener en cuenta que por la influencia española en nuestro país, parte de la legislación

y estructuración política y legislativa, se basa en modelos europeos, como por ejemplo, el Sistema de Hacienda Pública que es la base para el establecimiento de tributos y la recaudación de impuestos y tasas en el Estado; y este sistema fue la base económica del Estado desde sus orígenes en los años de 1830.

Paz y Miño Cepeda (2015) cita a Hurtado (1977), en donde se señala que con la creación:

[...] del nuevo Estado progresivamente [...] fue consolidando el poder criollo que adquirió la forma de una dominación oligárquica de tipo terrateniente, pues la hacienda serrana y la hacienda-plantación costeña fueron los ejes sobre los cuales se asentó la vida nacional. Por eso un investigador ecuatoriano ha sostenido la tesis de que el “sistema hacienda” fue la base del poder político en el país incluso hasta bien entrado el siglo XX. (Paz y Miño Cepeda, 2015, p. 75)

Posteriormente con la respectiva estabilización democrática del Estado y con la regionalización, lo cual dividió al Ecuador en tres regiones principales que son la costa, la sierra y el oriente. Paz y Miño Cepeda (2015), señala que la regionalización concentró la mayor parte de la población en la sierra provocando así una gran migración hacia la costa ecuatoriana, de manera lenta pero constante. Por otro lado, en la sierra se concentró el latifundio, más conocido como la apropiación de la tierra en pocas personas o pocas manos; principalmente en la sierra norcentral, en donde:

[...] cuyo poder derivaba tanto de la herencia criolla colonial, como de la sistemática explotación a los indígenas a través de las diversas formas del concertaje, basado en el endeudamiento y la servidumbre. En la Sierra del sur el régimen de las grandes haciendas fue menos extendido, ya que predominaron las medianas y pequeñas propiedades. (Paz y Miño Cepeda, 2015, P. 76)

Otro de los impactos en el desarrollo económico del Ecuador fue el sometimiento de los indígenas a raíz de la conquista española, y la explotación laboral de los mismos, situación que en los años posteriores desencadenó en levantamientos populares indígenas. Ecuador ha tenido diferentes niveles de impacto social entre ellos los rezagos de la conquista española, la dominación de los criollos, la reforma agraria, los triunviratos y las dictaduras blandas, todos estos acontecimientos suscitados entre 1830 a 1979.

Luego del triunvirato del contraalmirante Alfredo Poveda Burbano, Guillermo Durán Arcentales y Luis Leoro Franco, se buscó crear un sistema democrático, de elecciones libres tanto nacionales como provinciales y cantonales, teniendo así la creación de nuevos sistemas económicos de recaudación y control tributario, siendo así un sistema impositivo, ya que como lo hemos mencionado anteriormente en la Constitución del año 1979 en Congreso Nacional es quien se encarga de establecer o suprimir impuestos, tasas u otros ingresos públicos.

Con la Constitución del año 2008 se continúa con el mismo sistema impositivo para el sistema tributario y de recaudación ya que solamente la Presidenta o Presidente de la República podrá presentar proyectos de ley que creen, modifiquen o supriman impuestos, por otro lado, en el sistema administrativo se buscó tener un nuevo sistema descentralizado de administración, y por ello se creó los Gobiernos Autónomos Descentralizados Regionales (aún no existe), Provinciales, Cantonales y Parroquiales. Este nuevo sistema busca una descentralización presupuestaria y que cada nivel autónomo tenga la libertad para tramitar recursos y generar sus propios recursos, recibiendo ciertas cantidades de las rentas del Estado central.

### **1.1.2. Hecho imponible: nacimiento, exigibilidad y extinción.**

Según Sevilla (2012) señala que el hecho imponible o hecho generador es “una situación que origina el nacimiento de una obligación tributaria, la cual se encuentra fijada por ley para cada tributo y cada uno de ellos nace con un hecho imponible que lo origina según su propia ley. El hecho imponible obliga a una persona (natural o jurídica), a pagar un

determinada tasa o cantidad. El hecho imponible es el procedimiento legislativo mediante el cual se toman en cuenta los criterios de capacidad y justicia, previamente analizados y aprobados por los legisladores.

**1.1.2.1. Nacimiento.** De acuerdo con el Art. 16 del Código Tributario ecuatoriano señala que el hecho generador tiene su nacimiento de la obligación tributaria “se entiende por el presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”; es decir que es todo cuanto se encuentre respaldado y garantizado mediante la ley, en beneficio de los contribuyentes.

Por lo expresado al hecho generador se entiende al presupuesto del hecho legal que es el fundamento o soporte constitutivo de la obligación cuya obtención o ejecución está unida a su nacimiento, el cual llega a determinarse cuando se cumple el presupuesto legal base de la configuración del tributo.

Queralt et al. (2016) señalan que el hecho imponible no solamente tiene una sola relación jurídica entre la Administración y los particulares, sino que, en base a la relación existente, se presentan otro tipo de vínculos o relaciones; también hay que tener en cuenta que no en todos los casos se presentan las mismas obligaciones o relaciones, resultando así que es difícil señalar que el tributo surge sobre una base o que tenga un único eje sobre alguna relación jurídica.

Hay que tener en cuenta que “a lo largo de varios decenios, existió una coincidencia básica en erigir el hecho imponible en eje del Derecho Tributario sustancial. Se afirmaba que del hecho imponible derivaba toda la disciplina jurídica del tributo” [...] “El hecho imponible es el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal”. (Martín J. , Lozano, Tejerizo, & Casado, 2016)

Queralt et al. 2016 señalan que “el hecho imponible es el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria

principal”; es decir que mediante la ley se crea los tributos de cada Estado, y dicha tipificación legislativa se constituye en una obligación tributaria para los contribuyentes; el hecho imponible es de naturaleza jurídica pues es producto de la creación de la ley.

Cada Estado o República tiene la libertad de aprobar las leyes que estime convenientes y pertinentes para sus ciudadanos, y por medio de la creación análisis, debate y posterior publicación de las leyes, que se crean diferentes impuestos o tributos, y así mismo se crean las entidades recaudadoras para los mismos, para poder recaudar recursos para el sostenimiento económico del Estado.

**1.1.2.2. Exigibilidad.** Fernando Sáinz de Bujanda, (1996) dice: “El proceso generador de la obligación tributaria coincide con el de obligación legal: realizando el supuesto previsto en la norma (hecho imponible), se produce el efecto jurídico (nacimiento de la obligación), sin intervención de la voluntad humana”

La exigibilidad de la obligación tributaria será a partir de la fecha que la Ley señala para el efecto. A falta de disposición expresa será cuando la liquidación deba efectuarla el contribuyente o el responsable, desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación respectiva; y, cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación. (Moreira, 2014).

La exigibilidad del hecho imponible se basa en la norma o las leyes ya que mediante la ley se fijan requisitos, alcances y efectos de acuerdo con lo que se encuentre tipificado, como la recaudación del impuesto a la renta que es una obligación para pagar de los ciudadanos al finalizar cada año.

El Art. 19 del Código Tributario la “obligación tributaria es exigible a partir de la fecha que la ley señale para el efecto”. Es decir que desde el momento en que se fije su aplicación efectiva o su entrada en vigor. Por ejemplo, la creación del Impuesto a la Salida de Divisas

se aprobó en el Registro Oficial No. 242 el 29 de diciembre del 2007, y entró en vigor un día después de la publicación de la reforma de la Ley de Régimen Tributario Interno y de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador el 24 de noviembre del 2011.

En el Código Tributario también se señala que a falta de disposición expresa respecto a esa fecha, regirán las siguientes normas:

1. Cuando la liquidación deba efectuarla el contribuyente o el responsable, desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación de la declaración respectiva; y,
2. Cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación.

(Código Tributario, 2018, Art.19)

De acuerdo con Morales (2002), señala que se debe destacar que la obligación tributaria se torna exigible desde el momento en que la ley lo determina y no desde cuando se cumple el hecho generador, es decir que el sujeto activo de la obligación (Estado), no asume el derecho de la acción de cobro hasta el momento en que la obligación llega a convertirse en exigible; pero si la determinación la realiza el sujeto pasivo (contribuyente) dando cumplimiento a sus deberes, el deberá presentar todas las declaraciones correspondientes dentro de los plazos establecidos por la ley, y en ese momento la obligación se convierte en exigible, desde el momento en que se vence el plazo fijado en la ley.

**1.1.2.3. Extinción.** Los impuestos o tributos son creados mediante la Ley, con el objetivo de garantizar recursos para un Estado, pero asimismo se puede desistir, derogar o eliminar algún impuesto. Es decir que se puede derogar alguna Ley que haya servido para crear un tributo y este es eliminado o extinto de su aplicabilidad.

La extinción de la obligación tributaria se basa en varios procedimientos u opciones las cuales pueden ser voluntarias u obligadas para su efectivo cumplimiento. De acuerdo con el ordenamiento jurídico ecuatoriano, en el Código Orgánico Tributario en su artículo 37,

referente a los modos de extinción de la Obligación Tributaria, señala lo siguiente: “La obligación tributaria se extingue, en todo o en parte, por cualesquiera de los siguientes modos: 1. Solución o pago; 2. Compensación; 3. Confusión; 4. Remisión; y, 5. Prescripción de la acción de cobro.” (Código Tributario, 2018. Art. 37)

### **1.1.3 Modos de extinción de la Obligación Tributaria**

Son los diferentes procedimientos mediante los cuales se elimina o extingue el requerimiento o razón social mediante la cual se creó el hecho imponible en favor del sujeto activo; es decir que se deja de pagar una determinada cantidad en favor del Estado. La extinción de la obligación tributaria contiene varios procedimientos o modos a seguir, entre ellos el pago, la prescripción, la compensación o condonación, entre otros. Estos modos de extinción suponen la desaparición de la obligación tributaria, ya sea por la desaparición de la obligación, o ya sea por el cumplimiento de esta.

En la opinión de Navas et al. (2017) señalan que:

[...] las formas de poder extinguir las obligaciones tributarias no son todos los contemplados en el derecho privado, pues de éstos hay que excluir desde luego todos aquellos aplicables a obligaciones de „especie o cuerpo cierto”, pues la obligación tributaria es una obligación de „género”, desde el momento que su objeto es la prestación de una suma de dinero a título de tributo; según esto, los modos de extinguir las obligaciones tributarias pueden catalogarse [...] (Navas et al. 2017),

Entre los modos de extinción de la obligación tributaria, tenemos los siguientes:

**1.1.3.1 Solución o pago.** Es el primer procedimiento de extinción, mediante el cual se entrega la cosa es decir pagar al Estado una determinada cantidad. Tubón (2013) señala que es considerado un procedimiento normal y ordinario para la extinción de la obligación tributaria. Es el sujeto pasivo que mediante la voluntad recurre a dar cumplimiento o a

cancelar con la obligación tributaria; por parte del sujeto activo resultaría impensable e ilógico que se negase a recibir una determinada cantidad por concepto de pago.

De acuerdo al Art. 38 del Código Tributario se establece que el Pago debe de ser efectuado por los contribuyentes o responsables de la obligación, es decir que todo sujeto activo está en la obligación de pagar.

**1.1.3.2 Compensación.** La compensación, en la opinión de Bravo (2002), señala que “es un modo de extinción de las obligaciones, que implica la existencia previa de dos sujetos que son acreedores y deudores (sujeto activo y sujeto pasivo), el uno del otro. En ese sentido, la compensación consiste en la minoración de la deuda tributaria en el monto del crédito tributario al que se tiene derecho”. Para Alvarado (2003), la compensación fiscal (tributaria) es el “modo de extinguir, en la cantidad concurrente, las prestaciones tributarias de aquellos deudores tributarios que, por derecho propio, sean acreedores del ente público”. Para que la compensación tributaria se pueda dar, primeramente, debe existir una obligación legalmente establecida y que sea exigible dentro de la ley.

En el Código Tributario se establece que se podrán compensar las deudas de manera:

[...] total o parcialmente, de oficio o a petición de parte, con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente, reconocidos por la autoridad administrativa competente o, en su caso, por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, siempre que dichos créditos no se hallen prescritos y los tributos respectivos sean administrados por el mismo organismo (Código Tributario, 2018, Art. 51).

Es decir que haya todo el respaldo legal para su exigibilidad y cumplimiento.

**1.1.3.3 Confusión.** Para Loaiza (2018) la confusión es cuando el sujeto activo también es el sujeto pasivo. En el Art. 81, In, 1 del Código Tributario de El Salvador establece, que la obligación tributaria se extingue por confusión cuando el sujeto activo acreedor de la

obligación tributaria quedare colocado en la situación de deudor, produciéndose iguales efectos que el pago.

El Código Tributario señala que la confusión se da cuando “el acreedor de ésta se convierte en deudor de dicha obligación, como consecuencia de la transmisión o transferencia de los bienes o derechos que originen el tributo respectivo”. (Código Tributario, 2018, Art. 53)

**1.1.3.4 Remisión.** La remisión es el perdón de una deuda, es decir que el sujeto activo desiste de su exigibilidad de cobro. El Código Tributario establece que la remisión de la deuda:

[...] sólo podrán condonarse o remitirse en virtud de ley, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen. Los intereses y multas que provengan de obligaciones tributarias podrán condonarse por resolución de la máxima autoridad tributaria correspondiente en la cuantía y cumplidos los requisitos que la ley establezca”. (Código Tributario, 2018, Art. 54)

Es decir que únicamente mediante ley se podrán condonar las deudas; por ejemplo, las reformas tributarias en las que se perdonan intereses a empresas, ya que las deudas son muy elevadas y prácticamente les resulta imposible pagar, por ello se les remite y condona parte o totalidad de la deuda.

**1.1.3.5 Prescripción de la acción de cobro.** La prescripción de la acción de cobro es cuando ha pasado más del tiempo legal establecido para el cobro de la deuda, y que el acreedor o sujeto activo no ejerció su derecho de exigibilidad de cobro.

En el Art. 55 del Código Tributario se señala que:

[...] la obligación y la acción de cobro de los créditos tributarios y sus intereses, así como de multas por incumplimiento de los deberes formales, prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha en que fueron exigibles; y, en siete años,

desde aquella en que debió presentarse la correspondiente declaración, si ésta resultare incompleta o si no se la hubiere presentado.

Cuando se conceda facilidades para el pago, la prescripción operará respecto de cada cuota o dividendo, desde su respectivo vencimiento.

En el caso de que la administración tributaria haya procedido a determinar la obligación que deba ser satisfecha, prescribirá la acción de cobro de la misma, en los plazos previstos en el inciso primero de este artículo, contados a partir de la fecha en que el acto de determinación se convierta en firme, o desde la fecha en que cause ejecutoria la resolución administrativa o la sentencia judicial que ponga fin a cualquier reclamo o impugnación planteada en contra del acto determinativo antes mencionado.

La prescripción debe ser alegada expresamente por quien pretende beneficiarse de ella, el juez o autoridad administrativa no podrá declararla de oficio.

(Código Tributario, 2018, Art. 55)

De acuerdo al Código Tributario, hay ciertos plazos para que se dé la prescripción de la obligación tributaria, pero siempre que se cumpla con ciertos requerimientos como el no haberla presentado nunca dentro de siete años.

En el mismo sentido el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones contempla otras formas de extinguir la Obligación Tributaria, así la Obligación Tributaria Aduanera se extingue por: "a. Pago; b. Compensación; c. Prescripción; d. Aceptación del abandono expreso; e. Declaratoria del abandono definitivo de las mercancías; f. Pérdida o destrucción total de las mercancías; y, g. Decomiso administrativo o judicial de las mercancías. (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 2010, Art. 114)

Como ya lo mencionamos anteriormente las diferentes modalidades para extinguir la obligación tributaria, lo cual permite que los contribuyentes tengan una mayor seguridad tanto

para el pago de sus tributos, como para la nulidad o extinción de estos. Por ello el sistema tributario busca garantizar una mejor estabilidad y progreso para los contribuyentes y para el Estado.

#### **1.1.4 Los sujetos tributarios**

Los sujetos tributarios son los intervinientes o partes dentro de la obligación tributaria, entre ellos tenemos al deudor o sujeto pasivo y al acreedor o sujeto activo, El sujeto pasivo puede ser una persona natural o jurídica, en el caso de ser persona jurídica es decir que se actúa en representación de una entidad y/o empresa se tendrá la representación o delegación legal para el efecto.

Cabanellas (2011) señala el sujeto de una acción es el titular de un derecho u obligación.

Dentro de campo tributario los contribuyentes son todas las personas obligadas a pagar en beneficio del Estado (Sujeto Pasivo), para así aportar y contribuir al tesoro nacional y al erario público. Los sujetos tributarios son de dos tipos activo y pasivo; el sujeto activo del tributo: “[...] es el ente público que desarrolla los procedimientos de aplicación del tributo, que desarrolla la potestad administrativa para la gestión y exigencia del tributo”

De acuerdo con Osorio (2013) son aportaciones obligatorias e interpersonales establecidas legamente y pagaderas periódicamente, para repartir entre las personas afectadas por el pago la carga de los gastos públicos.

Se debe distinguir entre el ente público que establece el tributo, el ente titular del mismo, el ente destinatario de sus rendimientos, y finalmente en el ente que desarrolla su gestión y su recaudación, siendo solo este último el que cabe definir como sujeto activo del tributo, en cuanto ocupante del lado o la posición activa en las distintas relaciones jurídicas y en los procedimientos que para su aplicación se desplieguen. (Queralt, Lozano, Tejerizo, & Casado, 2016)

**1.1.4.1 Sujeto Pasivo.** De acuerdo con Vaina (2017), señala que los sujetos pasivos son quienes están obligados a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto de este (sujeto pasivo, que puede ser una persona natural o jurídica). No perderá la condición de sujeto pasivo quien deba repercutir la cuota tributaria a otros obligados, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa. En el ámbito aduanero, tendrá además la consideración de sujeto pasivo el obligado al pago del importe de la deuda aduanera, conforme a lo que en cada caso establezca la normativa aduanera. (Vaina, 2017)

Existen varias clasificaciones de los sujetos pasivos obligados a cumplir con las obligaciones tributarias, entre ellos los siguientes:

- a) Los contribuyentes.
- b) Los sustitutos del contribuyente.
- c) Los obligados a realizar pagos fraccionados.
- d) Los retenedores.
- e) Los obligados a practicar ingresos a cuenta.
- f) Los obligados a repercutir.
- g) Los obligados a soportar la repercusión.
- h) Los obligados a soportar la retención.
- i) Los obligados a soportar los ingresos a cuenta.
- j) Los sucesores.
- k) Los beneficiarios de supuestos de exención, devolución o bonificaciones tributarias, cuando no tengan la condición de sujetos pasivos. (Ley General Tributaria, 2020)

A continuación, detallaremos algunos.

Los contribuyentes son siempre los titulares de la capacidad económica que fundamenta el respectivo tributo, lo que no necesariamente ocurre con los sujetos pasivos, que pueden serlo, como en el IVA, por simple comodidad recaudatoria para la Administración.

Es sustituto del sujeto pasivo, en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma. El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas, salvo que la ley señale otra cosa.

El retenedor es la persona o entidad a quien la ley de cada tributo impone la obligación de detraer e ingresar en la Administración tributaria, con ocasión de los pagos que deba realizar a otros obligados tributarios, una parte de su importe a cuenta del tributo que corresponda a éstos

**1.1.4.2 Sujeto Activo.** Tubón [2013, citando a Luqui (2007)], señala que el sujeto activo de la obligación tributaria es:

[...] el que detenta la calidad de acreedor en la obligación tributaria, y que detenta un derecho de crédito frente al sujeto pasivo o deudor tributario. En ese sentido, la calidad de sujeto activo o acreedor del tributo, en principio, es propia del Estado como titular de la potestad tributaria, la cual, como es sabido, es ejercida por el Gobierno Central, los gobiernos locales y eventualmente lo será por los gobiernos regionales. (Tubón, 2023, p. 35)

El sujeto activo es el ente público acreedor del tributo, que se encuentra representado o delegado en diferentes entidades o instituciones asignadas para cumplir con este tipo de cobros y exigencias.

Entre los principales sujetos activos tenemos al Estado, representado por el gobierno central de turno, a las entidades pertinentes y competentes en administración y gestión tributaria como:

- El SRI, como máximo ente regulador, controlador y cobrador de impuestos, como lo son el impuesto a la renta, impuestos de vehículos, entre otros.

- La Administración Tributaria Seccional, ya sea provincial o municipal, como el cobro de impuestos prediales, transferencias de dominio, sistemas de riego.
- La Administración Tributaria de excepción, cuando expresamente se delegue el cobro de tributos a alguna entidad pública.

### **1.1.5 La aplicación de los tributos**

De acuerdo con el Instituto Europeo de Asesoría Fiscal (INEAF) “Business School” (2020) señala que la aplicación de los tributos comprende, de manera principal, tres procedimientos que son la gestión, la inspección y la recaudación, que se deberán ejercer separadamente de las actuaciones relativas a la resolución de las reclamaciones económico-administrativas que pudieran interponerse contra los actos dictados en los procedimientos citados. La competencia territorial en la aplicación de los tributos se atribuirá al órgano que se determine por la Administración Tributaria, en desarrollo de sus facultades de organización, mediante disposición que deberá ser objeto de publicación en el boletín oficial correspondiente.

La aplicación de los tributos se basa en la imposición que se origina desde la Constitución como se lo establece en el artículo 135 y 301 dentro de lo que se señala que “es la Presidenta o Presidente de la República únicamente quien podrá presentar proyectos de ley que creen, modifiquen o supriman impuestos, aumenten el gasto público o modifiquen la división político-administrativa del país” (Art. 135); y que solamente el Ejecutivo y la Asamblea Nacional “podrán establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”. (Art. 301). (Constitución de la República del Ecuador, 2008)

En la aplicación tenemos a todo el sistema administrativo que se desarrolla a través de los procedimientos administrativos de gestión, inspección, recaudación; es llevada a través

de diferentes procedimientos configurados en la ley y en el reglamento de aplicación de los tributos, y éstos a su vez se reparten entre gestión, inspección y recaudación.

Entre los órganos destinados a la aplicación de los tributos tenemos al SRI y a los diferentes sistemas de recaudación de los Gobiernos Autónomos ya sean provinciales, cantonales y/o parroquiales.

A administración y gestión tributaria dependen de organismos previamente establecidos por la ley, los cuales se encargan de establecer tributos (presidente o presidenta de la república), de administrar los tributos (SRI, gobiernos seccionales y autónomos,) de gestionar tributos (mediante el presupuesto general del Estado para determinar ingresos y egresos).

## **1.2. La gestión y administración tributaria**

La gestión y la administración tributaria son moderadamente dos figuras legales diferentes, a las que se les confunde con frecuencia. Ahora vamos a diferenciar entre gestión tributaria y administración tributaria; la administración tributaria son los diferentes procedimientos y facultades legales que tiene el Estado con sus representantes para crear, aprobar y/o imponer tributos, los cuales pueden recaer en todos los ciudadanos o hacia un determinado sector, como por ejemplo las empresas. La gestión tributaria son todos los organismos y entidades que se encargan de la recaudación y administración del cobro de los tributos o impuestos, como por ejemplo el Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), los GAD Municipales, GAD Provinciales, entre otros.

La administración tributaria es facultad exclusiva de las máximas autoridades de un Estado, entre ellos encontramos al presidente o presidenta de la república, primer ministro, asamblea nacional, congreso nacional, senado.

La gestión tributaria es la delegación que se hace por parte del ejecutivo nacional (gobierno de turno), para que se encarguen del cobro de impuestos y la administración de

estos, aquí encontramos el cobro/pago del Impuesto a la Renta, Registro Único de Contribuyentes (RUC), entre otros.

En el Código Tributario, en el artículo 9 se establece que “la gestión tributaria corresponde al organismo que la ley establezca y comprende las funciones de determinación y recaudación de los tributos, así como la resolución de las reclamaciones y absolución de las consultas tributarias”. Asimismo, en el artículo 72 se establece que “las funciones de la administración tributaria comprenden dos gestiones distintas y separadas: La determinación y recaudación de los tributos; y, la resolución de las reclamaciones que contra aquellas se presenten”.

Es decir que con base a lo que se establezca por medio de la leyes –emitidas por el gobierno nacional o por el legislativo nacional– se establecen las funciones y se determina la pertinencia, aplicabilidad y recaudación de un determinado tributo; también debemos de tener en cuenta que el sistema de administración tributaria comprende dos gestiones diferentes, la encargada de crear o establecer un determinado tributo y su recaudación; y la que acoge las diferentes reclamaciones que en contra de ella se presentasen. La gestión tributaria es el sistema encargado de la creación o establecimiento de tributos, como por ejemplo el impuesto al valor agregado, o el impuesto a la salida de divisas.

### **1.2.1. Concepto**

El Diccionario de la Lengua de la Real Academia de la Lengua Española (2019) señala que gestión es la “acción o efecto de administrar”. En el mismo sentido Ossorio (2013) señala que gestión es “la acción de administrar y hacer diligencias conducentes al logro de un asunto público o privado” (p. 437); la gestión tributaria es un conjunto de actos tendientes a hacer efectivos en casos concretos y particulares las atribuciones tributarias del Estado, administrando así la aplicación y recaudación de los impuestos.

La gestión tributaria consiste en el ejercicio de un conjunto diversificado y heterogéneo de actuaciones administrativas dirigidas en primer término, a posibilitar el funcionamiento normal y la aplicación misma del sistema tributario, lo que supone, entre otras cosas hacer posible el normal cumplimiento de las obligaciones y deberes, así como el ejercicio de los derechos y facultades que la normativa regulatoria del sistema asigna a los obligados tributarios (Queralt et al. 2016).

El Diccionario de la Lengua de la Real Academia de la Lengua Española señala que administrar es “ordenar, disponer, organizar, en especial la hacienda o los bienes. Suministrar, proporcionar o distribuir algo” (2019). Ossorio (2013) señala que administración es el ordenamiento económico de los medios de que se dispone y uso conveniente de ellos, para proveer a las propias necesidades.

La administración tributaria es naturalmente parte de la administración pública, esto es el aparato organizativo que se constituye en el brazo ejecutor de los fines del Estado, es decir, la posición y función constitucional de la administración. La administración financiera es la encargada de la gestión de los derechos y obligaciones económicas del Estado (Queralt et al. 2016).

En Ecuador, la administración tributaria se la realiza por medio del SRI y por medio del Ministerio de Finanzas y de Economía para así lograr organizar los recursos financieros vinculados a satisfacer las necesidades públicas. Cabe mencionar que el SRI es el titular de los derechos y obligaciones económicas de los obligados a tributar.

### **1.2.2. La gestión tributaria**

En la opinión de Queralt et ál. (2016), se señala que la gestión tributaria cuenta con una variedad de procedimientos, entre ellos actos de gestión como las actuaciones de los obligados tributarios; declaraciones tributarias que son documentos presentados ante la administración tributaria; las autoliquidaciones que son declaraciones de los obligados ante

la administración, en donde también informan sobre la liquidación del tributo y las operaciones para calificar, cuantificar, determinar e ingresar el importe de la deuda; comunicaciones de datos que se constituye en un tipo de declaración solicitando devolución; denuncia pública que es un acto unilateral cuyo objeto es la comunicación y manifestación pública con objeto de poner a conocimiento hechos o situaciones que puedan ser infracciones o delitos tributarios (Queralt et al. 2016).

De acuerdo con el Código Tributario, en el Art. 9 se establece que “la gestión tributaria corresponde al organismo que la ley establezca y comprende las funciones de determinación y recaudación de los tributos, así como la resolución de las reclamaciones y absolución de las consultas tributaria” (Código Tributario, 2018).

Según Alaña et ál. (2018) la gestión tributaria es conocida como el conjunto de acciones creadas por la administración tributaria orientada a diseñar incentivos fiscales, tributarios a las empresas y a los contribuyentes de baja renta, permitiendo lograr ventajas económicas; así mismo, existen estímulos tributarios creados para atraer a inversionistas de otros países, en la actualidad debido a la globalización, la tendencia es que los países compitan en la realización de una mejor gestión fiscal para captar inversionistas extranjeros o locales.

En la opinión de Celhay (2001), considera que la recaudación tributaria es determinada por dos factores, la amplitud de la base imponible y las tasas impositivas, lo que se podría comprender que la política tributaria dispone de tres herramientas para impulsar incrementos en la recaudación fiscal: elevar la tasa impositiva, ampliar la base imponible y reducir la evasión fiscal. Sin embargo, Gavilanes (2015) considera que la política tributaria es una de las herramientas más poderosas con que cuenta un Estado para garantizar la equidad social y así financiar el gasto público.

En este sentido, el SRI es una institución independiente en la definición de políticas y estrategias de gestión tributaria que le han permitido manejarse con equilibrio, transparencia

y firmeza en la toma de decisiones, aplicando de manera transparente políticas y legislación tributaria, basándose en los principios de justicia y equidad, su creación se da como respuesta a la alta evasión tributaria y ausencia casi total de una cultura tributaria.

La gestión tributaria es de vital importancia para un Estado, ya que de las acciones que se desarrollen por medio de las autoridades encargadas de la gestión tributaria se desprenden beneficios, tanto para el Estado como para inversionistas y empresas. Del correcto adecuado y pertinente actuar de las autoridades de turno, tanto del poder ejecutivo nacional como del poder legislativo, depende aprobar normas o leyes que incentiven y promuevan a la inversión extranjera, empresarios e inversionistas, a los que se les pueden otorgar beneficios -por medio de la ley- para poder exonerarles tributos o disminución de tasas de impuestos- esto con el objetivo de garantizar beneficios para la República, para los ciudadanos y para todo el Estado ecuatoriano.

### **1.2.3. La administración tributaria**

El Código Tributario (2018) establece tres tipos de administración tributaria: central, seccional, y de excepción.

Respecto a la administración tributaria central, se señala que corresponde en el ámbito nacional, al Presidente de la República, el cual ejercerá a través de los organismos que la ley establezca, como por ejemplo la creación y funcionamiento del Servicio de Rentas Internas (SRI) y de los diferentes organismos e instituciones que son las encargadas de regular y realizar el cobro de tributos, entre los que podemos mencionar el impuesto a la renta, el impuesto al valor agregado, impuesto a la salida de divisas, el cobro y pago de la matriculación vehicular que se lo realiza ante el SRI. En materia aduanera se estará a lo dispuesto en la ley de la materia y en las demás normativas aplicables.

En lo referente a materia aduanera, en el artículo 108 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (Registro Oficial Suplemento 351 de 29-dic.-2010), se

establece que el Sistema Nacional de Aduanas, es la Institución que regula y controla todo lo referente a impuestos, tasas y tributos es el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, el cual mediante resoluciones tiene la facultad legal para crear o suprimir las tasas por servicios aduaneros, establecer exenciones, fijar sus tarifas y regular su cobro.

Las competencias asignadas al Servicio Nacional de Aduana son de carácter técnico-administrativas, necesarias para llevar adelante la planificación y ejecución de la política aduanera del país y para ejercer, en forma reglada, las facultades tributarias de determinación, de resolución, de sanción y reglamentaria en materia aduanera, de conformidad con el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (2018), y sus reglamentos. En base al artículo 216 del mencionado código, las competencias asignadas para la directora o el Director General son las siguientes:

- a. Representar legalmente al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador;
- b. Administrar los bienes, recursos materiales, humanos y fondos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, facultad que comprende todos los actos de inversión, supervisión, y aquellos que como medio se requieran para el cumplimiento de los fines de la institución;
- c. Conocer y resolver los recursos de queja presentados por los contribuyentes en contra de las o los servidores a cargo de las direcciones distritales, así como los recursos de revisión que se propusieren en contra de las resoluciones dictadas por éstos;
- d. Conocer y resolver los reclamos administrativos propuestos en contra de sus propios actos;
- e. Delimitar el área para la aplicación del tráfico fronterizo, de conformidad con los convenios internacionales, este Código y su Reglamento;
- f. Establecer en la zona secundaria y perímetros fronterizos puntos de control especial, con sujeción a los convenios internacionales, este Código y su Reglamento;

- g. Otorgar, suspender, cancelar o declarar la caducidad de las licencias para el ejercicio de agentes de aduanas;
- h. Absolver las consultas sobre el arancel de importaciones respecto de la clasificación arancelaria de las mercancías, y sobre la aplicación de este Código y sus Reglamentos, con sujeción a las disposiciones del Código Tributario, absolución que tendrá efectos vinculantes respecto de quien formula la consulta;
- i. Revisar de oficio sus propios actos en los términos establecidos en este Código y el Código Tributario, y revocarlos, siempre que dicha revocación no sea contraria al ordenamiento jurídico y no genere perjuicio al contribuyente;
- j. Autorizar el funcionamiento de las instalaciones industriales en las que se desarrolle el Régimen de admisión temporal para el perfeccionamiento activo, las empresas que operen bajo el régimen aduanero de correos rápidos o Courier, de los depósitos aduaneros, los almacenes libres y especiales y el régimen de ferias internacionales;
- k. Ejercer las funciones de autoridad nominadora en el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador;
- l. Expedir, mediante resolución los reglamentos, manuales, instructivos, oficios circulares necesarios para la aplicación de aspectos operativos, administrativos, procedimentales, de valoración en aduana y para la creación, supresión y regulación de las tasas por servicios aduaneros, así como las regulaciones necesarias para el buen funcionamiento de la administración aduanera y aquellos aspectos operativos no contemplados en este Código y su reglamento; y,
- m. Las demás que establezca la ley.

Todas las atribuciones aquí descritas serán delegables, con excepción de las señaladas en el literal l). En caso de ausencia o impedimento temporal de la Directora o el Director General lo subrogará en sus funciones la servidora o el servidor establecido conforme a la estructura orgánica y administrativa del Servicio Nacional

de Aduana del Ecuador. (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 2018)

La administración tributaria seccional se basa en el ámbito provincial o municipal, la dirección de la administración tributaria corresponderá, en su caso, al Prefecto Provincial o al Alcalde, quienes la ejercerán a través de las dependencias, direcciones u órganos administrativos que la ley determine; como por ejemplo por parte de los GAD Municipales el cobro de permisos de funcionamiento, agua potable, alcabalas, mejoras urbanísticas, entre otras; por parte de los GAD Provinciales de acuerdo al Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización (en adelante COOTAD), en los artículos 180 y siguientes, se establecen los impuestos a beneficio provincial, como los ingresos propios de los GAD Provinciales, los cuales serán beneficiarios de una milésima por ciento (0,001%) adicional al impuesto de alcabalas.

También debemos de tener en cuenta que los GAD Provinciales podrán crear, modificar o suprimir mediante normas provinciales, tasas y contribuciones especiales de mejoras generales o específicas por los servicios que son de su responsabilidad y por las obras que se ejecuten dentro del ámbito de sus competencias y circunscripción territorial (Art. 181, COOTAD).

Debemos de tener en cuenta que, en las contribuciones especiales de mejoras, el propietario no responderá por concepto de contribución especial de mejoras, sino hasta el valor de su propiedad, establecido antes de iniciarse la obra. Las contribuciones especiales de mejoras determinadas en esta sección serán recaudadas por el Gobierno Autónomo Descentralizado Provincial hasta en diez anualidades contadas desde la terminación de la respectiva obra, para lo cual se expedirán los títulos correspondientes.

Otro de los tributos o tasas cobrados por los GAD Provinciales es la aportación de trabajo comunitario, el cual consiste en que podrán desarrollar proyectos de servicios de sus competencias con la participación pecuniaria o aportación de trabajo de las comunidades

organizadas, en cuyo caso éstas no pagarán contribución especial de mejoras. (Art. 183, COOTAD)

Finalmente se establece el fondo especial para mantenimiento vial con el aporte ciudadano, en donde se señala que los GAD Provinciales podrán establecer una contribución especial por mejoramiento vial, sobre la base del valor de la matriculación vehicular, cuyos recursos serán invertidos en la competencia de vialidad de la respectiva circunscripción territorial. En las circunscripciones provinciales donde existan o se crearen distritos metropolitanos los ingresos que se generen serán compartidos equitativamente con dichos gobiernos (Art. 184, COOTAD).

La administración tributaria de excepción señala que exceptúa todo lo dispuesto en los artículos precedentes, (la administración tributaria central, art. 64, y a la administración tributaria seccional, art. 65 del Código Tributario); en los que se establece que únicamente se exceptúa en los casos en que la ley expresamente conceda la gestión tributaria a la propia entidad pública acreedora de tributos; como por ejemplo, la creación y asignación de cobros a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, que es la entidad encargada de realizar los cobros pertinentes relacionados a controlar, vigilar y promover el mercado de valores, el sector societario y de seguros, mediante sistemas de regulación y servicios, contribuyendo al desarrollo confiable y transparente de la actividad empresarial en el país, asimismo controlar la disolución y liquidación de las compañías y otras entidades en las circunstancias y condiciones establecidas por la Ley.

Barreix & Roca (2014) señalan que la administración tributaria ejecuta lo diseñado por la política tributaria. La administración tributaria limita las posibilidades de formulación de políticas tributarias; una es la ley, la otra el orden. No obstante, mientras la política fiscal, como parte de la política económica, sean responsabilidad del gobierno, son debatibles y negociables. La administración tributaria, por el contrario, es responsabilidad de la sociedad en su conjunto, objetiva y no negociable. Los impuestos pueden ser vistos como el derecho

que tiene la sociedad de cobrarse a sí misma. El ejercicio pleno de este derecho demanda que la sociedad se involucre en el control de su cumplimiento. Por tanto, la administración tributaria no puede ser responsabilidad del gobierno de turno, debe ser responsabilidad permanente de la sociedad en su conjunto. La nueva administración tributaria que se propone se basa en este concepto.

Barreix & Roca señalan que Casagrande y Shome a fines de los 80 referente a la administración tributaria sostenían:

[...]que en países de América Latina de baja institucionalización la administración tributaria es política tributaria, marcando la limitación que la primera impone a la segunda. Por ejemplo: si se diseña un impuesto a la renta personal progresivo, donde los contribuyentes más ricos pagan una mayor proporción de su ingreso que los pobres, pero en la práctica, por una mala administración tributaria, se termina cobrando solamente sobre los salarios, el tributo resultará fuertemente regresivo. (2014, p. 2)

#### **1.2.4. Facultades de la administración tributaria**

Teniendo en cuenta que se debe de dar cumplimiento a lo que legalmente se encuentra establecido en el Código Tributario del Ecuador (2018), son una serie de facultades o funciones propias de la administración, facultades que, en ejercicio de su poder tributario, buscan el fiel cumplimiento de los principios consagrados en la Constitución de la República y que permiten el goce de los derechos de los contribuyentes.

Por ello en el Código Tributario (2018) se encuentra la normativa legal, en la se pueden destacar cinco tipos de facultades: **facultad determinadora, facultad resolutive, facultad sancionadora, facultad recaudadora, facultad reglamentaria**. Estas funciones se desarrollan de manera independientes y separadas una de la otra, es así, que el artículo 72 del mismo cuerpo normativo, señala que la gestión tributaria de la administración tributaria,

“comprenden dos gestiones distintas y separadas: La determinación y recaudación de los tributos; y, la resolución de las reclamaciones que contra aquellas se presenten”

Las facultades de la administración tributaria significan la aplicación de la ley, la determinación de la obligación tributaria, la resolución de los reclamos, la potestad sancionadora por infracciones, y la recaudación de tributos. En el artículo 68 del Código Tributario (2018), se establece que facultad determinadora es “el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo”.

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

La **facultad resolutive** se encuentra tipificada en el Art. 69, en el que se establece lo siguiente:

Las autoridades administrativas que la ley determine están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria (Código Tributario, 2018, Art. 69).

Esta facultad se basa a lo que la ley establezca, de acuerdo con las autoridades administrativas, las cuales se encuentran obligadas a expedir resoluciones motivadas respecto de consultas, peticiones, reclamos o recursos que planteen los sujetos pasivos de tributos, o quienes se encuentren afectados por la administración. Esta facultad cuenta con dos aspectos importantes: el goce o derecho de las devoluciones por pagos en exceso o

indebidamente, y el goce o derecho de impuestos a favor de los sujetos pasivos por pagos debidos y sobre los cuales existe el beneficio de devolución.

La facultad resolutoria, no solamente comprende la potestad de resolver las reclamaciones administrativas, sino que implica la potestad inicial de conocer los trámites de solicitudes, impugnaciones, reclamaciones que presentan o solicitan los contribuyentes. Por ello es fundamental establecer quién o cuales son los funcionarios competentes legalmente, para conocer de los trámites por reclamos que se presenten ante la administración tributaria. El Código Tributario es claro al señalar que, la autoridad competente es aquella de la que emana o se origina el acto administrativo sobre el cual se reclama.

La **facultad sancionadora** se encuentra tipificada en el Art. 70 del Código Tributario (2018), en la que se señala que “en las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la ley.

La facultad sancionadora se basa en las resoluciones expedidas por la autoridad administrativa competente, dentro de lo que se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en las medidas previstas en la ley. Esta facultad para la administración tributaria representa una herramienta para contrarrestar el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, con el objetivo de disminuir el incumplimiento de estas. La facultad sancionadora ha permitido que la gestión del sistema tributario sea más eficiente, esto se ha visto reflejado en los resultados de la recaudación tributaria que han logrado ser la principal fuente de ingresos para el presupuesto general del Estado.

En el Art. 71, con respecto a la **facultad recaudadora** se señala que:

[...] se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo. El cobro de los tributos podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que, permitida por ella, instituya la administración (Código Tributario, 2018).

La facultad recaudadora se efectúa por medio de las autoridades, teniendo en cuenta la forma o los sistemas que la ley o el reglamento establecen para cada tributo. Los tributos podrán también efectuarse por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que ella permita. Cabe mencionar que las funciones de la administración tributaria comprenden dos gestiones distintas y separadas: la determinación y recaudación de los tributos; y, la resolución de las reclamaciones que contra aquellas se presenten. Debemos de tener en cuenta que esta facultad busca que el contribuyente o responsable de la obligación tributaria pueda garantizar y asegurar una recaudación eficiente, transparente y eficaz en bien del Estado. La administración tributaria busca incrementar el cobro de impuestos con las buenas prácticas de los principios, con los deberes y atribuciones de conformidad con la ley para el cumplimiento correcto de sus declaraciones de los ingresos reales que procedan de actividades lícitas para el pago de valores correctos de manera voluntaria.

Finalmente, referente a la **facultad reglamentaria**, en el Art. 7 se establece que:

[...] sólo al presidente de la República, corresponde dictar los reglamentos para la aplicación de las leyes tributarias. El Director General del Servicio de Rentas Internas y el Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en sus respectivos ámbitos, dictarán circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración. Ningún reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella. En ejercicio de esta facultad no podrá suspenderse la aplicación de leyes, adicionarlas, reformarlas, o no cumplirlas, a pretexto de interpretarlas, siendo responsable por todo abuso de autoridad que se ejerza contra los administrados, el funcionario o autoridad que dicte la orden ilegal (Código Tributario, 2018).

La facultad reglamentaria, se encuentra respaldada en la resolución NAC–DGRCG09-00089, en la que se señala que es la potestad que tiene la administración pública

para emitir actos unilaterales creadores de normas jurídicas de carácter general y obligatorias; esto es que los reglamentos constituyen fuentes del derecho para la administración pública.

En lo referente a la facultad reglamentaria de las municipalidades y consejos provinciales, en el Art. 8 del Código Tributario (2018) se señala: “lo dispuesto en el artículo anterior se aplicará igualmente a las municipalidades y consejos provinciales, cuando la ley conceda a estas instituciones la facultad reglamentaria”.

La facultad reglamentaria de las municipalidades y consejos provinciales tiene la misma aplicabilidad que la facultad reglamentaria general, la cual por medio de resoluciones se faculta a los GAD Municipales, GAD Provinciales para que ejerzan cierto cobro de tasas e impuestos, esto se lo hace mediante actos unilaterales creadores de normas jurídicas de carácter general y obligatorias emitidas por medio de los organismos competentes como por ejemplo el SRI.

#### **1.2.5. El fin social de la recaudación tributaria**

La recaudación tributaria se constituye en actuaciones que llevan a cabo los órganos de recaudación, la cual tiene la función de procurar el ingreso en el tesoro público de los tributos previamente liquidados. Hay que tener en cuenta que la recaudación es el conjunto de funciones administrativas que tienen por objeto el cobro de las deudas tributarias. Entre los órganos de recaudación tenemos a nivel nacional a la Dirección General del Servicio de Rentas Internas SRI, y sus respectivas direcciones zonales.

El fin social de la recaudación tributaria se basa en que por medio de la recaudación económica –que se hace a quienes tienen obligaciones tributarias– se solventen las necesidades públicas del Estado como otorgar mejores servicios de salud, mejorar el sistema educativo, entre otros.

El fin social de la recaudación tributaria busca garantizar el buen vivir, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la sociedad, requieren generar recursos

con el fin primordial de satisfacer las necesidades públicas; por lo que, la tributación es la forma de obtener dichos ingresos para el cumplimiento de sus fines sociales, asimismo, las leyes fiscales deben ser armónicas y unitarias, las que deben sujetarse tanto a la Constitución como a las leyes fiscales, para uniformar los procedimientos que son aplicables en forma general a cualquier tributo, para evitar la contradicción, repetición y falta de técnica legislativa en las leyes (Blacio, 2010).

La recaudación tributaria en el Estado ecuatoriano es la base para que el gobierno de turno planifique su presupuesto anual para así orientar y direccionar los recursos en beneficio de la sociedad en general y que la calidad de vida de los habitantes sea mejor y que sirva de base para la estabilidad, crecimiento y desarrollo económico de cada ciudadano.

#### **1.2.6. La función recaudatoria de los tributos**

La función recaudatoria de los tributos es indispensable, ya que, mediante esta se obtienen los recursos para pagar el gasto público el cual consiste en que se pueda pagar a una parte o todo relacionado a los trabajadores.

La recaudación de tributos son actividades que se realizan para la efectiva aplicación –inmediata– de las actuaciones de recaudación, las cuales se las realiza por medio de las autoridades y en las formas que la ley y sus reglamentos lo establezcan; la recaudación también se la puede realizar mediante diferentes sistemas como es la retención. Esta actividad recaudatoria es más realizada por órganos administrativos sin perjuicio de las actividades financieras para continuar recibiendo los ingresos, en Ecuador la entidad encargada en la de la recaudación es el Servicio de Rentas Internas por medio de sus oficinas a nivel nacional.

Hay que tener en cuenta que la función recaudatoria de los tributos no solamente abarca los tributos de los sujetos pasivos –sean estos personas naturales o jurídicas– sino

que también ejerce la función de cobro sobre cualquier débito que exista al sistema tributario (Queralt, et al. 2016).

Al momento de ejercer la función recaudatoria se realizan diferentes actividades como la exigencia de deudas tributarias a los responsables y a los sucesores, también pueden decidir sobre los aplazamientos y fraccionamientos de las deudas, asimismo pueden decidir sobre la suspensión de las liquidaciones tributarias.

### **1.3. Infracciones y sanciones tributarias**

Andrade (2011) señala que la infracción tributaria es la violación a las normas jurídicas que establecen las obligaciones tributarias sustanciales y formales; también se lo puede definir como la trasgresión a los deberes tributarios, es decir, cuando no se cumple con el pago de tributos lo que llega a constituirse en un acto ilícito.

Es decir, que las infracciones tributarias son todos los actos cometidos por el incumplimiento de una ley o una norma, dichos actos se pueden configurar en diferentes rangos o niveles, ya que, desde la perspectiva pecuniaria se incumple las leyes tributarias desde menos grado hasta los grados más elevados, como, por ejemplo, la evasión o el incumplimiento de las leyes por concepto de miles de millones de dólares.

Referente a las sanciones tributarias, son el efecto causado por el incumplimiento de las normas, lo que conlleva a sanciones, multas, suspensiones, etc. La aplicación de sanciones tributarias recae tanto en personas naturales como en personas jurídicas, y así mismo tienen un valor pecuniario significativo para las arcas fiscales de un Estado.

El Código Tributario ecuatoriano establece en el libro cuarto, sobre el ilícito tributario, en el artículo 313, en donde se señala que:

[...] toda infracción tributaria cometida dentro del territorio de la República, por ecuatorianos o extranjeros, será juzgada y reprimida conforme a las leyes

ecuatorianas. Se entenderá también cometida la infracción en el Ecuador, si la acción u omisión que la constituye, aun cuando realizada en el exterior, produzca efectos en el país. (Código Tributario, 2018)

Seguidamente, el mismo cuerpo normativo se señala en el artículo 314, el concepto sobre la infracción tributaria, lo que nos señala que 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”.

### **1.3.1. Clases de infracciones tributarias**

Cabe mencionar que existen diversidades de infracciones tributarias las cuales han creado nuevas tipificaciones de actos de infracciones tributarias; Andrade (2011), menciona a las siguientes:

- Por dejar ingresar la deuda tributaria que podría resultar de una autoliquidación.
- Por incumplir la obligación de presentar de forma completa y concreta declaraciones o documentos necesarios para liquidaciones.
- Por obtener indebidamente devoluciones.
- Por solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales.
- Por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes.
- Por imputar incorrectamente o no imputar bases imponibles rentas o resultados por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.
- Por imputar incorrectamente deducciones, bonificaciones y pagos a cuenta por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.
- Por no presentar en el plazo autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico.

- Por incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal o por incumplir las condiciones de determinadas autorizaciones.
- Por presentar incorrectamente autoliquidaciones o declaraciones sí que se produzca perjuicio económico o contestaciones a requerimientos individualizados de información.
- Por incumplir obligaciones contables y registrables.
- Por incumplir obligaciones de facturación y documentación.
- Por incumplir las obligaciones relativas a la utilización del número de identificación fiscal o de otros números o códigos.
- Por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la administración tributaria.
- Por incumplir el deber de sigilo exigido a los retenedores y a los obligados a realizar ingresos a cuenta.
- Por incumplir la obligación de comunicar correctamente datos al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.
- Por incumplir la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta.
- Entre otras, ya que se presentan en diferentes circunstancias y de manera diferente entre ellas. (Andrade, 2011)

Por lo general, las infracciones tributarias se clasifican en leves, graves y muy graves. Otra de las clasificaciones de las infracciones es en contravenciones, faltas reglamentarias y delitos. Las contravenciones son acciones u omisiones de los contribuyentes responsables, los cuales buscan con conocimiento o por desconocimiento no cumplen con lo legalmente establecido; las omisiones son efectuadas por los administradores, los cuales al omitir una obligación tributaria hacia el sujeto pasivo son responsables administrativa y penalmente, esto de acuerdo a las leyes y reglamentos establecidos.

En el artículo 315 del Código Tributario (2018) se señala que hay dos tipos de infracciones, las cuales tendrían efectos de juzgamiento y sanción, las infracciones tributarias se clasifican en contravenciones y faltas reglamentarias.

Constituyen contravenciones las violaciones de normas adjetivas o el incumplimiento de deberes formales, constantes en este Código y otras leyes.

Constituyen faltas reglamentarias las violaciones de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general. (Código Tributario, 2018)

Las infracciones son juzgadas por su gravedad, en cuanto a delitos, los cuales son causados de manera intencional, como por ejemplo que un contribuyente lleve doble contabilidad; **la contravención**, se refiere a la violación de las normas establecidas, que las personas incumplen por ejercer una determinada actividad económica, como por ejemplo que se obstaculice verificación de datos, o fiscalización sobre una determinada actividad, es por ello que es de mayor gravedad. La contravención lleva en si una acción dolosa, o que busca causar engaño u ocultación para no pagar determinados impuestos, es por ello que al momento de aplicar las respectivas multas pecuniarias es de mayor cantidad; **las faltas reglamentarias** se originan sin intención de causar daño al Estado o a las entidades encargadas de los tributos (SRI), puede ser por un error de cálculo o mala digitación en alguna declaración por parte del sujeto pasivo, o por el desconocimiento e inobservancia de alguna normativa, es decir que no es intencional, que se da sin la voluntad de causar perjuicio alguno a las entidades encargadas de la recaudación de tributos y al Estado.

Se podría considerar como una falta reglamentaria una declaración tributaria realizada fuera del plazo determinado de acuerdo con el último dígito del Registro Único de Contribuyentes (en adelante RUC) o el número de cédula. Hay que tener en cuenta que las infracciones son cometidas de manera personal, ya sea en calidad de autores, cómplices, o encubridores, es real ya que la responsabilidad recae en personas naturales o jurídicas, los cuales tienen la responsabilidad de las sanciones pecuniarias que sean pertinentes.

En la opinión de Andrade (2013), **las contravenciones tributarias** son las acciones u omisiones de los contribuyentes, responsables o terceros o de los empleados o funcionarios públicos, que violen o no acaten las normas legales sobre administración o aplicación de tributos u obstaculicen la verificación o fiscalización de los mismos, o impidan o retarden la tramitación de los reclamos, acciones o recursos administrativos. Constituyen contravenciones:

- El incumplimiento de los deberes formales del contribuyente;
- La omisión o incumplimiento por parte de funcionarios o empleados públicos de los deberes que se les impone en el Código Tributario;
- El participar a los empleados públicos o sus familiares en los remates de la administración tributaria;
- El retardo en la entrega de los tributos recaudados al sujeto activo; y,
- Otros que determine la ley. (Andrade, 2013)

Un ejemplo claro de contravención que podemos señalar es no presentar información al SRI sobre sus actividades económicas dentro de los treinta días de ocurrido el hecho; el aumento o disminución de capitales, como también puede ser el cese de actividades, o el cambio de representante legal.

**Las faltas reglamentarias** son “la inobservancia de normas reglamentarias y disposiciones administrativas de obligatoriedad general, que establezcan los procedimientos o requisitos necesarios para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y deberes formales de los sujetos pasivos” (Código Tributario, 2018, Art. 351).

Piña & Sánchez (2013) citan a Troya (2007), quien manifiesta que las faltas reglamentarias constituyen transgresiones a deberes formales, reglamentos y normas secundarias de obligatoriedad general que contienen obligaciones formales de los sujetos pasivos, o deberes formales cuando se refieren a personas ajenas a la relación jurídico-tributaria.

Esta relación jurídico-tributaria abarca el conjunto de mutuos derechos y obligaciones que surgen entre la administración y los contribuyentes con ocasión de la determinación y recaudación de los tributos.

Todos los sujetos pasivos –de acuerdo con el tipo de negocio que poseen– deben cumplir con ciertos procesos tributarios, pues su descuido ocasiona una falta reglamentaria que es condenada por el SRI. Los contribuyentes deben tratar de culturizarse en cuanto a la tributación, ya que, esto le evitará problemas con la administración tributaria y por supuesto logra salvaguardar a su empresa.

Podemos señalar algunos ejemplos de faltas reglamentarias como los siguientes: presentar anexos de información a la que estuvieren obligados de manera tardía, emitir comprobantes de retención sin considerar los requisitos correspondientes, o emitir comprobantes de venta caducados.

Cabe destacar que las faltas reglamentarias serán sancionadas con una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.000 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, sin perjuicio de las demás sanciones, que para cada infracción se establezcan en las respectivas normas, pues al igual que las contravenciones el pago de la multa no exime del cumplimiento de la obligación tributaria o de los deberes formales que la motivaron.

De acuerdo con el Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias, del Departamento de Prevención de Infracciones, de la Dirección Nacional de Gestión Tributaria del SRI, se establece que las contravenciones y faltas reglamentarias se categorizan por la administración tributaria, en atención a su gravedad, y tendrán la siguiente calificación, de menor a mayor:

- Contravención tipo “A”
- Contravención tipo “B”
- Contravención tipo “C”

**Tabla 1***Cuantías de multas para contravenciones*

Tipo de contribuyente	Cuantía en Dólares de los Estados Unidos de América		
	Tipo "A"	Tipo "B"	Tipo "C"
Contribuyente especial	USD. 125,00	USD. 250,00	USD. 500,00
Sociedades con fines de lucro	USD. 62,50	USD. 125,00	USD. 250,00
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD. 46,25	USD. 62,50	USD. 125,00
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	USD. 30,00	USD. 46,25	USD. 62,50

**Nota.** Fuente Dirección Nacional de Gestión Tributaria.**Tabla 2***Cuantías de multas para faltas reglamentarias*

Tipo de contribuyente	Cuantía en Dólares de los Estados Unidos de América		
	Tipo "A"	Tipo "B"	Tipo "C"
Contribuyente especial	USD. 83,25	USD. 166,50	USD. 333,00
Sociedades con fines de lucro	USD. 41,62	USD. 83,25	USD. 166,50
Persona natural obligada a llevar contabilidad	USD. 35,81	USD. 41,62	USD. 83,25
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	USD. 30,00	USD. 35,81	USD. 41,62

**Nota.** Fuente Dirección Nacional de Gestión Tributaria.

La sanción para contribuyentes RISE para los contribuyentes que se encuentren dentro del régimen simplificado RISE, se les aplicará el mínimo de la cuantía prevista en el código tributario para sancionar contravención o falta reglamentaria, según fuere el caso (Dirección Nacional de Gestión Tributaria, 2014).

### **1.3.2. Delitos tributarios**

Se entiende por delito a un acto que cause daño a un tercero o conlleve la violación de bienes protegidos. O que se encuentre tipificado mediante la ley por lo que se deriva el cometimiento y que conlleva una sanción.

Entre los elementos del delito tenemos los siguientes:

- El acto cometido por una persona con conciencia y voluntad para su conocimiento.
- La tipicidad, es decir que se encuentra debidamente establecido mediante la ley.
- La culpabilidad, dentro de la cual se debe de determinar la responsabilidad por la infracción tributaria.
- La antijuricidad, es que está en contra de la ley establecida.
- Y el dolo que va inmerso en el ámbito del tributario, con el cometimiento de un delito. (Andrade, 2013)

El delito tributario no solamente es un acto, también se constituye en una conducta atípica ya que se evidencia la necesidad de que se cumpla la violación de la ley establecida.

Entre los delitos tributarios tenemos los siguientes:

La evasión tributaria.

La defraudación fiscal.

El fraude fiscal.

La falsificación y alteración de los documentos comprobatorios (facturas);

La falsificación o alteración de permisos, guías de movilización, etc.;

La sustitución de mercaderías;

La ocultación total o parcial de bienes, ingresos, rentas, frutos o productos;

La alteración dolosa de libros de contabilidad;

La destilación, fabricación, rectificación, venta y movilización de productos alcohólicos nacionales;

La instalación de alambiques;

La elaboración de guarapos;

La falsificación de toda bebida alcohólica.; entre otros. (Andrade, 2013)

En la legislación ecuatoriana, los delitos de carácter tributario se encuentran tipificados en el Código Orgánico Integral Penal (COIP), dentro de los que se señala los delitos de defraudación tributaria (Art. 298), defraudación aduanera (Art. 299), receptación aduanera (Art. 300), contrabando (Art. 301), mal uso de exenciones o suspensiones aduaneras (Art. 302).

Referente a la defraudación o evasión tributaria en el Art. 298 del COIP (2014), se señala que en los casos que “simule oculte, omita, falsee o engañe a la administración tributaria para dejar de cumplir con sus obligaciones o para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero”, recibirá las sanciones tipificadas, que se encuentran establecidas de entre uno a tres años, en delitos menores; y una pena de entre tres a diez años en delitos mayores.

En Ecuador la tipificación del delito de defraudación tributaria cuenta con un primer elemento que hace referencia a la actuación de la persona en general, natural o jurídica, en este caso en calidad de sujeto activo del delito, y que por ende es quien es el ejecutor de una o varias conductas de este tipo penal. Esta tipificación tiene un carácter amplio, ya que cualquier persona podría ser procesada penalmente por afectar gravemente los intereses recaudatorios del Estado.

Entre las conductas que son parte de la configuración del delito de defraudación tributaria tenemos la simulación, ocultamiento, omisión, falseamiento o engaño en la determinación de impuestos; por ello es necesario tener en cuenta que esta parte de la norma penal el artificio tramposo debe estar vinculado con el proceso de la determinación del impuesto, debiendo entenderse como “el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la

existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo”. Es por ello que, para que una persona sea responsable de un delito tributario es un requisito que haya tenido la voluntad y más aún que haya concretado ya sea la simulación, ocultamiento, omisión, falseamiento o engaño en la declaración de sus impuestos.

El Código Orgánico Integral Penal (COIP), señala que quienes cometan el delito de defraudación tributaria, serán sancionados bajo las siguientes causales, cuando:

1. Utilice identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.
2. Utilice datos, información o documentación falsa o adulterada en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.
3. Realice actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado.
4. Imprima o haga uso de comprobantes de venta o de retención o de documentos complementarios que no sean autorizados por la Administración Tributaria.
5. Proporcione a la Administración Tributaria informes, reportes con mercancías, datos, cifras, circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados.
6. Haga constar en las declaraciones tributarias datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que el contribuyente no haya ejercido, dentro del año siguiente a la declaración, el derecho a presentar la declaración sustitutiva en la forma prevista en la ley.
7. Falsifique o altere permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas o cualquier otro tipo de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados.

8. Altere libros o registros informáticos de contabilidad, anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos.
9. Lleve doble contabilidad con distintos asientos en libros o registros informáticos, para el mismo negocio o actividad económica.
10. Destruya total o parcialmente, los libros o registros informáticos de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias o los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias.
11. Venda para consumo aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y declare falsamente volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo, fuera del límite de tolerancia establecido por el INEN, así como la venta fuera del cupo establecido por el Servicio de Rentas Internas, del alcohol etílico que se destine a la fabricación de bebidas alcohólicas, productos farmacéuticos y aguas de tocador.
12. Emita, acepte o presente a la Administración Tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.
13. Emita comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.
14. Presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.
15. Omite ingresos, incluya costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a las que procedan legalmente, para evitar el pago de los tributos debidos.
16. Extienda a terceros el beneficio de un derecho a subsidios, rebajas, exenciones, estímulos fiscales o se beneficie de los mismos sin derecho.
17. Simule uno o más actos, contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal.

18. Exista falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo.
19. Exista obtención indebida de una devolución de tributos, intereses o multas.
20. Utilizar personas naturales interpuestas, o personas jurídicas fantasmas o supuestas, residentes en el Ecuador o en cualquier otra jurisdicción, con el fin de evadir el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Las penas aplicables al delito de defraudación son:

En los casos de los numerales del 1 al 11, será sancionada con pena privativa de libertad de uno a tres años.

En los casos de los numerales del 12 al 14, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años. Cuando el monto de los comprobantes de venta supere los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.

En los casos de los numerales del 15 al 17, será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos defraudados superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.

En el caso de los numerales 18, 19 y 20, será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos retenidos o percibidos que no hayan sido declarados o pagados, así como en los casos de impuestos que hayan sido devueltos dolosamente, superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con pena privativa de libertad de siete a diez años.

Constituye defraudación agravada y será sancionada con el máximo de la pena prevista para cada caso, la cometida con la participación de uno o más funcionarios o

servidores de la Administración Tributaria y acarreará, además, la destitución del cargo de dichos funcionarios o servidores.

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 la de sus miembros, de conformidad con lo dispuesto en este Código, serán sancionadas con pena de extinción de la persona jurídica y multa de cincuenta a cien salarios básicos unificados del trabajador en general.

Los representantes legales y el contador, respecto de las declaraciones u otras actuaciones realizadas por ellos, serán responsables como autores en la defraudación tributaria en beneficio de la persona jurídica o natural, según corresponda, sin perjuicio de la responsabilidad de los socios, accionistas, empleados, trabajadores o profesionales que hayan participado deliberadamente en dicha defraudación, aunque no hayan actuado con mandato alguno.

En los casos en los que la o el agente de retención o agente de percepción sea una institución del Estado, la o el funcionario encargado de la recaudación, declaración y entrega de los impuestos percibidos o retenidos al sujeto activo, además de la pena privativa de libertad por la defraudación, sin perjuicio de que se configure un delito más grave, será sancionado con la destitución y quedará inhabilitado para ocupar cargos públicos por seis meses.

Cada caso será investigado, juzgado y sancionado sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como del pago de los impuestos debidos. (Código Orgánico Integral Penal, 2014)

La gravedad del cometimiento del delito de defraudación tributaria se basa en los agravantes y circunstancias en que se ha cometido, como por ejemplo en los numerales del 1 al 11, se establece una pena privativa de libertad de 1 a 3 años; y en los numerales 18 al 20, se establece una pena privativa de libertad de siete a diez años.

Esto principalmente se basa por la gravedad y el nivel de afectación que ha ocasionado; en los primeros numerales es la responsabilidad de una persona natural, la cual ya sea por desconocimiento o por voluntad propia comete el delito; pero en los últimos numerales existe una afectación directa a los intereses y recursos del Estado.

### **1.3.3. Sanciones tributarias**

Las sanciones tributarias se castigan de manera pecuniaria y no pecuniaria, teniendo así sanciones principales que consisten en una multa fija o proporcional, dependiendo de la magnitud, es sanción accesoria cuando no es de carácter pecuniario ya que se han cometido infracciones graves o muy graves.

A continuación, señalaremos algunos tipos de sanción aplicables a los delitos tributarios:

- Multa
- Clausura del establecimiento o negocio.
- Suspensión de actividades
- Decomiso
- Incautación definitiva
- Suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos.
- Suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones.
- Suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos.
- Prisión
- Reclusión menor ordinaria. (Andrade, 2011)

De acuerdo con el Código Tributario ecuatoriano, en el artículo 362, se establece el procedimiento para sancionar contravenciones y faltas reglamentarias, por ello la acción para perseguir y sancionar las contravenciones y faltas reglamentarias, es pública, y se ejerce por los funcionarios que tienen competencia para ordenar la realización o verificación de actos

de determinación de obligación tributaria, o para resolver reclamos de los contribuyentes o responsables. Podrá tener como antecedente, el conocimiento y comprobación de la misma Autoridad, con ocasión del ejercicio de sus funciones, o por denuncia que podrá hacerla cualquier persona.

En el artículo 70 del Código Tributario señala que el sistema jurídico tributario ecuatoriano, por disposición legal la Administración Tributaria cuenta con facultad sancionadora. Saltos (2017), señala que debemos tener en cuenta como hecho importante que la facultad sancionadora de la Administración Tributaria también se deben aplicar los principios del Derecho Penal: tipicidad, culpabilidad, presunción de inocencia, etc. En la realidad ecuatoriana, todas las acciones delictuosas en materia penal tributaria tienen que ver con engañar, ocultar, falsear, adulterar, simular, alterar, operaciones ficticias y en general cualquier hecho relacionado con el fraude.

El régimen tributario penal está recogido en un solo cuerpo legal denominado Código Orgánico Integral Penal (COIP), respecto a la tipificación del ilícito tributario en el artículo 298 establece los parámetros para el delito conocido como defraudación tributaria, textualmente en su primera parte dice lo siguiente:

Art. 298.- Defraudación Tributaria.- La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe en la determinación de la obligación tributaria, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionada. (Código Orgánico Integral Penal, 2014)

Asimismo, en el antes mencionado artículo, se establece la diferenciación entre las diferentes modalidades de defraudación tributaria, como la utilización de identificación falsa, datos falsos, utilización de locales clausurados, impresión de documentos sin autorización de la Administración Tributaria, entregar informes incompletos o falsos, entre otros.

Todo este tipo de acciones con fines de defraudar al Sistema Tributario, tiene diferente tipo de penas, en los once primeros numerales del artículo 298, se establece una pena privativa de libertad de uno a tres años; en los casos de los numerales del doce al catorce, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años; en los casos de los numerales del quince al diecisiete, será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años; en el caso de los numerales dieciocho, diecinueve y veinte, será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años. Y en el caso de que los impuestos retenidos superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionado con pena privativa de libertad de siete a diez años.

También encontramos otro tipo de clasificación, que el de defraudación agravada que será sancionada con el máximo de la pena prevista para cada caso, la cometida con la participación de uno o más funcionarios o servidores de la administración tributaria y acarreará, además, la destitución del cargo de dichos funcionarios o servidores.

#### **1.4. La evasión tributaria**

La evasión tributaria en el criterio de Andrade (2011), es una figura que consiste en la falta de pago voluntario de los tributos establecidos por la ley. Es decir que se tiene conocimiento de la existencia de la obligación tributaria y que se tiene la obligación de pagar una determinada cantidad y sin embargo no se paga.

Este tipo de acciones de evasión se dan principalmente por actividades en parte ilícitas como lo es el lavado de dinero, narcotráfico, corrupción, paraísos fiscales entre otros; quienes incurren en este delito pretenden evadir los gravámenes fiscales que se han establecido en el Estado.

La evasión va en contra de las disposiciones legales tributarias del Ecuador, por lo cual es importante analizar su origen y las posibles herramientas para lograr combatirla, esto con el objetivo principal de lograr tener una sociedad más justa y equitativa. Uno de los

principales medios para que se origine la evasión tributaria es por medio del impuesto a la renta por parte de los contribuyentes, ya sean estas personas naturales o jurídicas.

La evasión tributaria debe de ser interpretada como la parte de los tributos que no llega a las arcas fiscales o del Estado por múltiples motivos, entre ellos puede ser por la inmensa informalidad de la economía o por los vacíos que se encuentren en las leyes.

Para Villegas (1995), la evasión es “toda eliminación o disminución de un monto tributario producida dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas y omisivas de disposiciones legales”. (Villegas, 1995)

El sistema tributario no logrará tener un correcto y eficiente funcionamiento mientras sus partes (sujeto activo, sujeto pasivo), obtengan facilidades para engañar a los sistemas de control y regulación tributaria; ya que uno de los principales objetivos del Estado es lograr proteger el patrimonio fiscal-tributario, lograr preservar el sistema de economía presupuestario y así mantener la economía estatal.

#### **1.4.1. Características**

La evasión tributaria cuenta con múltiples características, esto dependiendo de las circunstancias y características para el medio de evasión.

Hay que tener en cuenta que la evasión es un obstáculo para el desarrollo, para el crecimiento equilibrado, y en general para la justicia en la que se debiera basar el sistema tributario (Carrasco, 2010). Según este autor, los esfuerzos para estimar la evasión están justificados, no sólo porque su conocimiento permite diseñar un sistema económico que garantice un nivel mínimo de bienestar a sus ciudadanos, sino que también, constituye un insumo fundamental para la gestión de las administraciones tributarias.

La evasión, al disminuir la cantidad de recursos fiscales recaudados por el Estado, reduce el espacio fiscal disponible, por lo que el Estado contará con menores recursos para cumplir sus habituales funciones por el lado de la política fiscal: estabilización, provisión de bienes públicos y redistribución del ingreso.

El bienestar de la población se ve afectado ya que la evasión puede modificar el impacto distributivo buscado por la legislación tributaria, afectando tanto a la equidad horizontal (“trato igual a quienes se hallen en igualdad de circunstancias”) como a la equidad vertical (“el trato adecuadamente desigual a quienes se encuentran en circunstancias distintas”). En relación con la equidad horizontal, la evasión puede hacer que individuos con la misma capacidad de pago no afronten la misma carga tributaria, ya que los evasores terminan pagando menos impuestos que aquellos contribuyentes que cumplen con sus obligaciones tributarias.

Entre las principales características de la evasión tributaria, tenemos las siguientes:

- Existe evasión no solo cuando se evita el pago del tributo en su totalidad, sino también cuando existe una disminución en el monto debido.
- Debe estar referida a un determinado país cuyas leyes tributarias sean transgredidas.
- Se produce solamente por parte de quienes están jurídicamente obligados a pagar un tributo al fisco, no existe evasión de aquellos que reciben el peso económico del tributo sin tener la obligación jurídica de pagarlo, ni de quienes no son designados por la ley como sujetos pasivos a pesar de estar encuadrados en el hecho imponible de un tributo.
- La evasión fiscal viola las disposiciones legales, es decir, es antijurídica. El conflicto existente entre esta conducta y la norma tributaria la convierte en ilícita, o contraria al Derecho.

(Santiana, 2013)

### 1.4.2. Diferencias entre elusión y evasión

La evasión se da por el conocimiento pleno de la existencia de que hay que cumplir una obligación tributaria, es decir que teniendo conocimiento no se quiere o no se tiene la voluntad de pagar, e incluso se buscan medios para no pagar.

La elusión tributaria hace referencia a que se ampara en evasivas o requisitos legales inexistentes en las leyes, es decir que no hay ley que restrinja o que permita una determinada acción. La elusión tributaria es una ventana para no dar cumplimiento lícito a las obligaciones tributarias.

**Tabla 3**

*Diferencias entre elusión y evasión tributaria*

La elusión tributaria es un vacío legal.	La evasión tributaria es ilegal.
Eludir es evitar que se produzca el hecho imponible, y sin este no existe impuesto.	Evasión es que hay hecho generador del tributo, pero no se efectúa el pago del impuesto.

**Nota.** Fuente Santiana, 2013.

Para Santiana (2013), la principal diferencia entre elusión y evasión radica en que, en la elusión el contribuyente busca impedir el nacimiento de la obligación tributaria, a través de medios lícitos, aunque infrecuentes ubicándose en una zona a donde la ley tributaria no llega; en cambio, en la evasión nace la obligación tributaria, pero el contribuyente mediante una conducta fraudulenta impide que la Administración Tributaria la conozca, o busca reducir su verdadero monto (Santiana, 2013, p. 27).

Por ejemplo, un caso de evasión tributaria es cuando el contribuyente omite la declaración del impuesto a la renta, como también que oculte o que no permita que se conozca el verdadero monto de la obligación por cumplir, y para ello adjunta facturas falsas o gastos inexistentes; en ambas circunstancias se está evadiendo el pago de la obligación principal, esto mediante una conducta maliciosa para perjudicar al Estado y no cumplir que lo que realmente es.

La elusión, es en donde el contribuyente evita la obligación de manera astuta, pero no de manera antijurídica, ya que la ley contempla ciertas situaciones facilitando al contribuyente para actuar de esta manera.

### **1.4.3. La Evasión Tributaria en Ecuador**

En la República de Ecuador la Evasión Tributaria se presenta como un fenómeno económico grave, que afecta así -en gran parte- a la economía nacional, ya que así se afecta los ingresos presupuestarios de la República, ya sea por el cumplimiento del pago del IVA, como por el pago del Impuesto a la Renta de las sociedades como de los ciudadanos.

En el artículo 300, de la Constitución ecuatoriana tenemos que se establece que el Régimen Tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Teniendo en cuenta que uno de los principios de la tributación es la transparencia, esto refleja una lucha directa contra de la evasión y la elusión, siendo estas dos un reflejo de los paraísos fiscales (Constitución del Ecuador, 2018).

Sánchez et. al, (2020), señalan que en 2017 varias empresas fueron clausuradas en Quito por incumplir sus obligaciones tributarias de manera correcta y transparente, en estos casos se evidenció la clonación o falsificación de facturas para así justificar gastos.

Un informe de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (en adelante CEPAL) de diciembre de 2020, señala que la evasión de impuestos en el país alcanza el 7,7% del Producto Interno Bruto (PIB). Es decir, la evasión tributaria representa alrededor USD 7.000 millones que no ingresan cada año a las cuentas del Presupuesto General del Estado. Se entiende como evasión cuando un contribuyente oculta u omite ingresos y bienes a la administración tributaria. La evasión del Impuesto a la Renta (IR) de personas naturales llega al 1,1% del PIB en el país. Y, la evasión en el pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) bordea el 2,2% del PIB cada año, según estimaciones de la CEPAL (Primicias, 2020).

Figura 1

















Tasa de evasión del Impuesto al Valor Agregado	
Cifras como porcentaje del PIB de cada país	
País	Evasión tributaria estimada del IVA
Bolivia 	3,8%
Argentina 	3,7%
República Dominicana 	3,6%
Perú 	3,4%
El Salvador 	3,1%
Guatemala 	2,8%
Honduras 	2,7%
Jamaica 	2,4%
Paraguay 	2,3%
Panamá 	2,2%
Ecuador 	2,2%
Chile 	2,0%
Costa Rica 	1,9%
Uruguay 	1,7%
Colombia 	1,7%
México 	0,9%

Tabla: Eduardo Cobos- Primicias • Fuente: CEPAL • [Descargar los datos](#) • Creado con [Datawrapper](#)

**Nota.** Fuente CEPAL

Primicias (2020), señala que, para combatir la evasión, la nueva reforma tributaria debe impulsar la unificación de las instituciones tributaria: el SRI y el Servicio Nacional de Aduanas (Senae), y que la Fiscalía General del Estado debería contar con una unidad de delitos tributarios con personal especializado (Primicias, 2020).

#### **1.4.4. Causas y consecuencias de la evasión de impuesto a la renta de las sociedades**

La evasión tributaria en las sociedades genera un gran impacto en el sistema de recaudación del Estado y esto se refleja en la recaudación total del presupuesto Estatal, por ello el Estado ecuatoriano tiene uno de los principales problemas tributarios, que consiste en el método utilizado por la administración tributaria, para controlar el pago de tributos de los

contribuyentes, ya que este método resulta ineficiente e insuficiente, ya que hay sectores que no son incluidos, y esto genera la evasión de pagar tributos.

Santiana (2013), señala que la evasión se convierte en una fuente importante de inequidad horizontal, es decir que existe una gran diferencia entre los que si cumplen con sus tributos y quienes no. Pero hay que tener en cuenta que, al ser establecido el pago de ciertos tributos de manera generalizada, los contribuyentes poco o nada les interesa realizar el pago de los mismos, y por ende perciben un menor compromiso de cumplir. Este tipo de actitudes por parte de los contribuyentes generan un círculo vicioso, el cual única y exclusivamente termina afectando al Estado y su sistema de recaudación y planificación presupuestaria.

La evasión fiscal o tributaria, es la eliminación total o parcial de un monto tributario, esto lo logran mediante conductas fraudulentas u omisivas las cuales van en contra o violan las disposiciones legales. La evasión es un fenómeno que erosiona los ingresos de un Estado y causa un efecto negativo sobre los recursos tributarios, otra de las afectaciones es que deteriora o debilita la estructura económica y social del país; asimismo afecta a la neutralidad presupuestaria y económica, provocando así que se asignen (por ejemplo, a los GAD) menos e ineficientes recursos.

Carrasco et al. (2009) señalan que la evasión fiscal muestra que el comportamiento de los contribuyentes influye en su moral, y la percepción que tienen acerca de la equidad del sistema y el trato que reciben de la administración tributaria. La teoría tradicional de evasión tributaria supone que cada contribuyente realiza una selección de portafolio en la cual el activo sin riesgo es el ingreso declarado y el activo con riesgo es el ingreso no declarado. Este razonamiento nos demuestra el perfil con que el contribuyente arriesga, a ganar o perder.

Entre las más breves y más comunes causas para que se origine la evasión fiscal en Ecuador tenemos las siguientes:

- Nivel de cultura tributaria
- Restricciones morales.
- Bajo riesgo de ser detectado, en especial en el caso de pequeñas empresas
- Complejidad del sistema tributario y sus leyes
- Rebeldía al pago de impuestos
- Falta de liquidez en las empresas
- Relación de intercambio
- Falta de Educación
- Sistema Tributario poco transparente

**Nivel de cultura tributaria.**- La cultura tributaria se basa en el nivel de aceptación, voluntad y conciencia que cada contribuyente debe tener sobre el sistema tributario; es decir que haya el deseo para contribuir, declarar y pagar sus impuestos. Una característica muy importante es que los impuestos que recauda el Estado son recursos que salen directamente de la población y por ende les pertenecen a todos. El medio por el cual el Estado regresa o devuelve dichos recursos es por medio de servicios públicos, los cuales son puestos a disposición y beneficio de los ciudadanos.

Santiana (2013), señala que para lograr una cultura tributaria se requiere “evaluar el sistema fiscal y los mecanismos aplicados en busca de alcanzar un desempeño exitoso por parte de la Administración Tributaria, que se enmarque en el cumplimiento de la normativa legal y la utilización de los avances tecnológicos. También es importante considerar la realidad de nuestro país, en el que existe una actitud renuente en cuanto al uso de comprobantes de venta, declaraciones electrónicas, entrega de anexos, entre otros (Santiana, 2013).

Otro aspecto para tomar en cuenta para incentivar y fomentar la cultura tributaria es que se deben fortalecer los valores éticos y morales de la población, y que asuman las responsabilidades que les corresponden; debemos de tener en cuenta que es indispensable

un adecuado nivel educativo y de conciencia que la población logre entender la razón de existencia de los impuestos para así lograr una aceptación general o total de su pago.

**Restricciones morales.-** El ser humano por naturaleza y por razonamiento copia o trata de copiar el actuar de otros, en base al comportamiento de los mismos, y por ello se puede decidir qué es aceptable, razonable o esperado en su entorno social.

Carrasco et al. (2009) señalan que en el aspecto económico llegan a depender tanto de sus propios bienes como de su respeto por las normas sociales y del grado de concordancia con el comportamiento de los demás contribuyentes. Entonces cada ciudadano se refleja en el actuar de otros, por ejemplo, si un contribuyente no paga sus impuestos, los demás simplemente no lo harán.

**Bajo riesgo de ser detectado.-** un aspecto importante en este punto es que existe un bajo nivel de conformidad en el comercio, así como la existencia de demasiadas empresas registradas a nombre de personas naturales o jurídicas; esto hace que el Ecuador sea un país demasiado propenso para que se dé la evasión de impuestos, es por ello que la Administración Tributaria no logra abarcar a todos los contribuyentes.

Santiana (2013), señala por ejemplo que el departamento de auditoría tributaria audita a empresas específicas las cuales se escogen bajo ciertos criterios definidos; esto provoca que difícilmente se determine a personas naturales con ingresos bajos o pequeñas empresas. El control de éstas queda a cargo de departamentos como el de Gestión Tributaria que realiza notificaciones masivas, pero que no cubre todos los riesgos existentes; este tipo de ineficiencias pueden influir para que contribuyentes cumplidos se vean tentados a imitar la conducta del evasor.

**Complejidad del sistema tributario y sus leyes.-** La complejidad en el sistema tributario se convierte en un problema ya sea para la Administración Tributaria, como para los contribuyentes. En los diferentes cuerpos normativos, las obligaciones tributarias no son

definidas clara o específicamente por las leyes. Es por ello que la administración tributaria tiene enormes dificultades para comprobar las violaciones que se den, ya que el contribuyente puede alegar que fue un error involuntario o una mala interpretación de la ley. También la existencia de leyes tributarias complicadas de analizar interpretar y aplicar, se refleja en mayores costos administrativos para la resolución de problemas.

Las dificultades de ley hacen que al contribuyente le sea complicado cumplir con sus obligaciones tributarias. Por ejemplo, entre los principales inconvenientes tenemos: el tiempo que al contribuyente le toma revisar y entender estas leyes, el tiempo invertido en recolectar toda la información necesaria para hacer su declaración, el dinero que tendría que pagar en asesorías tributarias, entre otros; esto hace que muchos contribuyentes opten por no presentar su declaración o realizarla incorrectamente, asumiendo o desconociendo los costos que esto conlleva (Santiana, 2013).

**Rebeldía al pago de impuestos.**- la finalidad de los impuestos es financiar obras y servicios públicos, el pago de maestros, medicinas, protección y seguridad para la sociedad, entre otros; pero en muchos casos, los ciudadanos no comprenden que estas obras se estén realizando o incluso que de los impuestos existen dichos servicios. Un aspecto a tener en cuenta es que, si queremos que el país progrese, debe darse la colaboración de todos, empezando por cumplir con cada una de las obligaciones tributarias.

La rebeldía y/o desinterés de los ciudadanos también se da, por los altos niveles de corrupción presentados en el Estado, ya que los ciudadanos desconfían de la seguridad que se da al dinero y adecuado uso que se le da; es por eso que la gente se niega a pagar sus impuestos (Santiana, 2013).

**Falta de liquidez en las empresas.**- En el Ecuador no existe un pleno empleo, no hay producción fija, y las inversiones nacionales se van al extranjero; es por ello que resulta muy difícil y complejo que las empresas (pequeñas o medianas) logren tener una buena eficiente y oportuna capacidad de pago.

Santiana (2013), señala que las pequeñas y medianas empresas en el Ecuador operan con créditos y su flujo de efectivo es reducido; por lo que, buscan asesores tributarios que les ayuden a mantener una mejor liquidez mediante la evasión o elusión de impuestos, en lugar de pagar un valor real que les afectaría directamente en su economía. Otra de las afectaciones a la liquidez de las empresas es la demasiada imposición de tributos ya que esto genera un descontento en el empresario, y como resultado tenemos que no invierten en el Ecuador ya sea empresarios nacionales como extranjeros.

**Relación de intercambio.-** Cada contribuyente logra tener una mayor voluntad de aportación cuando se reflejan bienes y servicios de calidad en beneficio de la población. Pero cuando una persona no tiene esa misma percepción de beneficios por los servicios que entrega el gobierno de turno, esta tiene menor interés en contribuir.

Carrasco et al. (2009) señala que la relación de intercambio podría explicar la evidencia empírica: cuando la tasa impositiva es alta el contribuyente siente que no recibe una compensación adecuada por sus impuestos.

**Falta de Educación.-** Esta es una de las causas de mayor importancia, ya que es la base de la conciencia tributaria; por ello es necesario enseñar a los ciudadanos el rol que cumple el Estado, y que él es parte integrante de la sociedad, por lo que debe aportar a su sostenimiento a través del cumplimiento de las obligaciones que existen a tal fin; ya sea para ser beneficiario de bienes y servicios, así como toda la sociedad (Carrasco et al. 2009).

**Sistema Tributario poco transparente.-** Esta es una de las causas más complejas y delicadas de analizar ya que el sistema tributario es quien ayuda al incremento de una mayor evasión, esto se debe principalmente por el incumplimiento de los requisitos para la existencia de un sistema como tal.

La falta de un sistema más eficiente y coordinado para una adecuada recaudación refleja que no hay un sistema transparente y justo, ya que muchos contribuyentes (naturales o jurídicos) evaden impuestos.

Carrasco et al. (2009) señalan que en la falta de definición de las funciones del impuesto y de la Administración Tributaria, por medio de las leyes tributarias, los decretos reglamentarios, circulares, etc., presentan de manera técnica y jurídica que el contenido de las mismas sea tan claro y preciso, y que no permiten la existencia de ningún tipo de dudas para los administrados; y por ello se dan grandes actuaciones poco transparentes ya sea para evadir o para eludir impuestos.

#### ***1.4.5. Análisis de la recaudación esperada versus recaudación real neta efectuada en el 2018 y comparada con años anteriores (desde 2013)***

En el Ecuador, en los últimos años se ha reflejado una tendencia progresiva de la economía en cuanto a la recaudación de impuestos, por ejemplo, dentro del Presupuesto General del Estado del año 2013 podemos observar que se tuvo con una recaudación de impuesto a la renta global de \$ 12.638.381 millones de dólares, que, para el año 2018, asciende a \$ 14.077.591 millones de dólares, es decir se ha incrementado en casi el 10,22% en los últimos cinco años (Servicio de Rentas Internas, 2018).

Con la publicación del tercer suplemento del Registro Oficial No. 242, la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador se buscó garantizar la equidad de la política y de la recaudación tributaria, de acuerdo a la capacidad económica de los contribuyentes. Seguidamente con la publicación del Código de la Producción, Comercio e Inversiones, contempla varios incentivos relacionados con el impuesto a la renta. Estas reformas buscan optimizar la contribución de los impuestos directos y además busca el fortalecimiento del sistema tributario en el Ecuador y la reducción de la evasión fiscal. La recaudación ecuatoriana se ha caracterizado por la supremacía de los impuestos indirectos frente a los directos, lo que ha derivado en que sea un sistema tributario inequitativo.

Una situación a tener en cuenta es que los meses de mayor recaudación corresponden a abril, en el cual ocurre el vencimiento del plazo para que las sociedades presenten su declaración de impuesto a la renta; y, a marzo, en el cual termina el plazo para las personas naturales. Asimismo, en los meses de julio y septiembre las sociedades y las personas naturales deben cancelar el anticipo de su impuesto a la renta.

Todas las recaudaciones están sujetas a un presupuesto fiscal aprobado y una meta de cumplimiento. El total recaudado por impuesto a la renta se compone de varios rubros: retenciones en la fuente, anticipos de impuesto a la renta, declaraciones de personas naturales, sociedades y, herencias, legados y donaciones.

A continuación, se detalla la recaudación de los años 2013 al 2018 de cada uno de estos rubros con su respectivo análisis:

Tabla 4

Recaudación año 2013 (valores en miles de dólares)

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS								
RECAUDACIÓN NACIONAL								
ENERO - DICIEMBRE 2013								
-cifras en miles de dólares-								
			Meta 2013	Recaudación Ene - Dic 2012	Recaudación Ene - Dic 2013	Cumplimiento meta	Crecimiento Nominal 2013/2012	Participación de la recaudación 2013
CLASIFICACIÓN	INTERNOS	<b>Impuesto a la Renta Global</b>	3.746.176	3.391.237	<b>3.933.236</b>	105,0%	16,0%	82%
		Retenciones Mensuales	2.474.373	2.216.687	<b>2.474.832</b>	100,0%	11,6%	
		Anticipos al IR	311.921	281.763	<b>341.647</b>	109,5%	21,3%	
		Declaraciones de Impuesto a la Renta	959.882	892.787	<b>1.116.757</b>	116,3%	25,1%	
		<i>Personas Naturales</i>	129.734	112.531	<b>161.498</b>	124,5%	43,5%	
		<i>Personas Jurídicas</i>	826.848	774.230	<b>946.236</b>	114,4%	22,2%	
		<i>Herencias, Legados y Donaciones</i>	3.300	6.026	<b>9.023</b>	273,5%	49,7%	
		<b>IVA de Operaciones Internas</b>	3.865.110	3.454.608	<b>4.096.120</b>	106,0%	18,6%	
		<b>ICE de Operaciones Internas</b>	584.650	506.987	<b>568.695</b>	97,3%	12,2%	
		<b>Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular</b>	104.719	95.770	<b>114.809</b>	109,6%	19,9%	
		<b>Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornables</b>	16.879	14.868	<b>16.375</b>	97,0%	10,1%	
		<b>Impuesto a los Vehículos Motorizados</b>	208.782	192.788	<b>213.989</b>	102,5%	11,0%	
		<b>Impuesto a la Salida de Divisas</b>	1.348.375	1.159.590	<b>1.224.592</b>	90,8%	5,6%	
		<b>Impuesto Activos en el Exterior</b>	72.453	33.259	<b>47.926</b>	66,1%	44,1%	
		<b>RISE</b>	14.519	12.218	<b>15.197</b>	104,7%	24,4%	

	Regalías y patentes de conservación minera	27.099	64.037	<b>28.700</b>	105,9%	-55,2%	
	Tierras Rurales	3.437	6.188	<b>5.937</b>	172,7%	-4,1%	
	Intereses por Mora Tributaria	51.406	47.143	<b>159.401</b>	310,1%	238,1%	
	Multas Tributarias Fiscales	69.098	59.708	<b>62.684</b>	90,7%	5,0%	
	Otros Ingresos	3.940	4.344	<b>4.950</b>	125,6%	13,9%	
	<b>SUBTOTAL INTERNOS</b>	<b>10.116.642</b>	<b>9.042.746</b>	<b>10.492.611</b>	<b>103,7%</b>	<b>16,0%</b>	
<b>EXTERNOS</b>	IVA Importaciones	2.191.425	2.043.631	<b>2.090.179</b>	95,4%	2,3%	<b>18%</b>
	ICE de Importaciones	191.933	177.516	<b>174.932</b>	91,1%	-1,5%	
	<b>SUBTOTAL EXTERNOS</b>	<b>2.383.358</b>	<b>2.221.148</b>	<b>2.265.111</b>	<b>95,0%</b>	<b>2,0%</b>	
<b>DIRECTOS</b>		<b>5.650.004</b>	<b>5.066.283</b>	<b>5.811.422</b>	<b>102,9%</b>	<b>14,7%</b>	<b>46%</b>
<b>INDIRECTOS</b>		<b>6.849.996</b>	<b>6.197.611</b>	<b>6.946.301</b>	<b>101,4%</b>	<b>12,1%</b>	<b>54%</b>
<b>TOTALES</b>	<b>TOTAL, EFECTIVO</b>	<b>12.500.000</b>	<b>11.263.894</b>	<b>12.757.722</b>	<b>102,1%</b>	<b>13,3%</b>	<b>100%</b>
	Devoluciones	(248.615)	(173.238)	(244.242)	98,2%	41,0%	
	Devoluciones de I. Renta	-	(78.304)	(85.826)		9,6%	
	Devoluciones IVA	-	(83.162)	(130.188)		56,5%	
	Devoluciones Otros	-	(11.772)	(28.228)		139,8%	
	<b>TOTAL, NETO</b>	<b>12.251.385</b>	<b>11.090.656</b>	<b>12.513.480</b>	<b>102,1%</b>	<b>12,8%</b>	
	Notas de Crédito		119.303	114.258		-4,2%	
	Compensaciones		6.419	10.643		65,8%	
<b>TOTAL, BRUTO</b>	<b>12.251.385</b>	<b>11.216.379</b>	<b>12.638.381</b>	<b>103,2%</b>	<b>12,7%</b>		

**Nota.** Fuente Base de Datos SRI. Ministerio de Economía y Finanzas (Presupuesto General del Estado, 2013)

De acuerdo con la **Tabla Nro. 4**, en el año 2013, el rubro más alto en la recaudación total de impuesto a la renta es el de las retenciones mensuales; logrando alcanzar la meta propuesta en un 100% de recaudación; y con respecto al año 2012, se aumentó en un 11,6%. El impuesto global a la renta representa el 82% del total recaudado; lo que demuestra que las empresas del país cumplen en mayor proporción con relación a las personas naturales. También podemos ver que, en el caso de personas jurídicas, existe un crecimiento del 124,5%, teniendo así un total de recaudación del \$161.498, representando un total del 43,5%

Este año, las recaudaciones por declaraciones, en comparación al año 2012, tiene un aumento del 116,3%, en un total de \$1.116.757, es decir aumento un 25,1%.

**Tabla 5**

*Recaudación año 2014 (valores en miles de dólares)*

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS							
RECAUDACIÓN NACIONAL							
ENERO - DICIEMBRE 2014							
-cifras en miles de dólares-							
		Meta 2014	Recaudación Ene - Dic 2013	Recaudación Ene - Dic 2014	Cumplimiento meta	Crecimiento Nominal 2014/2013	Participación de la recaudación 2014
CLASIFICACIÓN	INTERNOS	Impuesto a la Renta Global	4.376.606	3.933.236	<b>4.273.914</b>	97,7%	8,7%
		Retenciones Mensuales	2.792.206	2.474.832	<b>2.660.576</b>	95,3%	7,5%
		Anticipos al IR	399.790	341.647	<b>380.633</b>	95,2%	11,4%
		Declaraciones de Impuesto a la Renta	1.184.610	1.116.757	<b>1.232.706</b>	104,1%	10,4%
		<i>Personas Naturales</i>	173.634	161.498	<b>177.346</b>	102,1%	9,8%
		<i>Personas Jurídicas</i>	1.003.852	946.236	<b>1.044.668</b>	104,1%	10,4%
							<b>84%</b>

		<i>Herencias, Legados y Donaciones</i>	7.124	9.023	<b>10.691</b>	150,1%	18,5%	
		<b>IVA de Operaciones Internas</b>	4.578.224	4.096.056	<b>4.512.571</b>	98,6%	10,2%	
		<b>ICE de Operaciones Internas</b>	634.410	568.695	<b>615.357</b>	97,0%	8,2%	
		<b>Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular</b>	111.950	114.809	<b>115.299</b>	103,0%	0,4%	
		<b>Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornables</b>	18.842	16.375	<b>22.238</b>	118,0%	35,8%	
		<b>Impuesto a los Vehículos Motorizados</b>	207.999	213.989	<b>228.435</b>	109,8%	6,8%	
		<b>Impuesto a la Salida de Divisas</b>	1.377.419	1.224.592	<b>1.259.690</b>	91,5%	2,9%	
		<b>Impuesto Activos en el Exterior</b>	54.478	47.926	<b>43.652</b>	80,1%	-8,9%	
		<b>RISE</b>	17.745	15.197	<b>19.564</b>	110,3%	28,7%	
		<b>Regalías y patentes de conservación minera</b>	32.934	28.700	<b>58.252</b>	176,9%	103,0%	
		<b>Tierras Rurales</b>	4.420	5.937	<b>10.307</b>	233,2%	73,6%	
		<b>Ingresos Extraordinarios</b>		0	<b>16.934</b>			
		<b>Intereses por Mora Tributaria</b>	72.820	141.554	<b>141.554</b>	194,4%	0,0%	
		<b>Multas Tributarias Fiscales</b>	69.141	69.090	<b>69.090</b>	99,9%	0,0%	
		<b>Otros Ingresos</b>	4.743	6.926	<b>6.926</b>	146,0%	0,0%	
	<b>SUBTOTAL INTERNOS</b>	<b>11.561.731</b>	<b>10.483.082</b>	<b>11.393.783</b>	<b>98,5%</b>	<b>8,7%</b>		
<b>EXTERNOS</b>		IVA Importaciones	2.376.762	2.090.179	<b>2.035.045</b>	85,6%	-2,6%	<b>16%</b>
		ICE de Importaciones	193.902	174.932	<b>187.989</b>	97,0%	7,5%	
		<b>SUBTOTAL EXTERNOS</b>	<b>2.570.665</b>	<b>2.265.111</b>	<b>2.223.034</b>	<b>86,5%</b>	<b>-1,9%</b>	
	<b>DIRECTOS</b>	<b>6.330.255</b>	<b>5.801.956</b>	<b>6.243.617</b>	<b>98,6%</b>	<b>7,6%</b>	<b>46%</b>	
	<b>INDIRECTOS</b>	<b>7.802.141</b>	<b>6.946.237</b>	<b>7.373.200</b>	<b>94,5%</b>	<b>6,1%</b>	<b>54%</b>	
<b>TOTALES</b>		<b>TOTAL, EFECTIVO</b>	<b>14.132.396</b>	<b>12.748.193</b>	<b>13.616.817</b>	<b>96,4%</b>	<b>6,8%</b>	<b>100%</b>
		<i>Devoluciones</i>	<i>(296.590)</i>	<i>(244.242)</i>	<i>(303.326)</i>	102,3%	24,2%	
		<i>Devoluciones de I. Renta</i>	-	<i>(85.826)</i>	<i>(113.217)</i>		31,9%	

<i>Devoluciones IVA</i>		-	(130.188)	(171.971)		32,1%
<i>Devoluciones Otros</i>		-	(28.228)	(18.138)		-35,7%
<b>TOTAL, NETO</b>		<b>13.835.806</b>	<b>12.503.951</b>	<b>13.313.491</b>	<b>96,2%</b>	<b>6,5%</b>
<i>Notas de Crédito</i>			114.258	204.536		79,0%
<i>Compensaciones</i>			10.643	4.883		-54,1%
<b>TOTAL, BRUTO</b>		<b>13.835.806</b>	<b>12.628.852</b>	<b>13.522.910</b>	<b>97,7%</b>	<b>7,1%</b>

**Nota.** Fuente Base de Datos SRI. Ministerio de Economía y Finanzas (Presupuesto General del Estado, 2014)

En el año 2014 con la vigente Ley de Equidad Tributaria se puede observar que crece el cumplimiento de todos los rubros que forman parte del impuesto a la renta principalmente el de los anticipos que sobrepasa la meta en un 95,2%, teniendo así baja en comparación al año anterior, el total recaudado en este año es de \$380.633

De acuerdo con la **Tabla Nro. 5**, en el año 2014, el rubro más alto en la recaudación total de impuesto a la renta es el de las operaciones internas; en donde no se alcanzó la meta propuesta, llegando solamente al 98,6% de recaudación; y con respecto al año 2013, se aumentó en un 10,2%. El impuesto global a la renta representa el 84% del total recaudado; lo que demuestra que las empresas del país si cumplen en mayor proporción con relación a las personas naturales. También podemos ver que, en el caso de personas jurídicas, existe un crecimiento del 104,1% teniendo así un total de recaudación del \$1.044.668, representando un total del 10,4%

Este año, las recaudaciones por declaraciones, en comparación al año 2013, tiene un aumento del 104,1%, teniendo así un total de \$1.232.706, es decir aumento un 10,4%.

Tabla 6

Recaudación año 2015 (valores en miles de dólares)

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS								
RECAUDACIÓN NACIONAL								
ENERO - DICIEMBRE 2015								
-cifras en miles de dólares-								
			Meta 2015	Recaudación Ene - Dic 2014	Recaudación Ene - Dic 2015	Cumplimiento meta	Crecimiento Nominal 2015/2014	Participación de la recaudación 2015
CLASIFICACIÓN	INTERNOS	<b>Impuesto a la Renta Global</b>	4.502.507	4.369.349	<b>5.063.207</b>	112,5%	15,9%	87%
		Retenciones Mensuales	2.814.104	2.727.584	<b>2.820.640</b>	100,2%	3,4%	
		Anticipos al IR	68.658	390.927	<b>365.874</b>	532,9%	-6,4%	
		Declaraciones de Impuesto a la Renta	411.238	1.250.837	<b>1.876.692</b>	456,4%	50,0%	
		<i>Personas Naturales</i>	180.762	177.965	<b>192.348</b>	106,4%	8,1%	
		<i>Personas Jurídicas</i>	1.020.423	1.062.182	<b>1.655.421</b>	162,2%	55,9%	
		<i>Herencias, Legados y Donaciones</i>	7.324	10.691	<b>28.923</b>	394,9%	170,5%	
		<b>IVA de Operaciones Internas</b>	5.055.474	4.581.337	<b>4.893.839</b>	96,8%	6,8%	
		<b>ICE de Operaciones Internas</b>	675.705	623.702	<b>703.759</b>	104,2%	12,8%	
		<b>Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular</b>	163.299	115.299	<b>113.201</b>	69,3%	-1,8%	
		<b>Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornables</b>	20.787	22.243	<b>22.089</b>	106,3%	-0,7%	
		<b>Impuesto a los Vehículos Motorizados</b>	254.613	228.435	<b>223.067</b>	87,6%	-2,3%	
		<b>Impuesto a la Salida de Divisas</b>	1.298.846	1.292.230	<b>1.179.905</b>	90,8%	-8,7%	
		<b>Impuesto Activos en el Exterior</b>	40.210	45.264	<b>49.287</b>	122,6%	8,9%	
		<b>RISE</b>	19.675	19.564	<b>20.016</b>	101,7%	2,3%	
		<b>Regalías y patentes de conservación minera</b>	32.145	58.252	<b>29.155</b>	90,7%	-50,0%	
		<b>Tierras Rurales</b>	4.970	10.667	<b>9.394</b>	189,0%	-11,9%	
		<b>Contribución para la atención integral del cáncer</b>	63.174		<b>81.301</b>	128,7%		

	<b>Ingresos Extraordinarios</b>		16.934			-100,0%	
	<b>Intereses por Mora Tributaria</b>	80.085	143.066	<b>42.011</b>	52,5%	-70,6%	
	<b>Multas Tributarias Fiscales</b>	74.703	69.542	<b>39.854</b>	53,3%	-42,7%	
	<b>Otros Ingresos</b>	5.111	7.317	<b>6.958</b>	136,2%	-4,9%	
	<b>SUBTOTAL INTERNOS</b>	<b>12.291.305</b>	<b>11.603.201</b>	<b>12.477.044</b>	<b>101,5%</b>	<b>7,5%</b>	
<b>EXTERNOS</b>	IVA Importaciones	2.211.986	2.035.045	<b>1.722.178</b>	77,9%	-15,4%	<b>13%</b>
	ICE de Importaciones	186.709	187.989	<b>141.985</b>	76,0%	-24,5%	
	<b>SUBTOTAL EXTERNOS</b>	<b>2.398.695</b>	<b>2.223.034</b>	<b>1.864.163</b>	<b>77,7%</b>	<b>-16,1%</b>	
<b>DIRECTOS</b>		<b>6.539.339</b>	<b>6.375.920</b>	<b>6.857.357</b>	<b>104,9%</b>	<b>7,6%</b>	<b>48%</b>
<b>INDIRECTOS</b>		<b>8.150.661</b>	<b>7.450.316</b>	<b>7.483.849</b>	<b>91,8%</b>	<b>0,5%</b>	<b>52%</b>
<b>TOTALES</b>	<b>RECAUDACIÓN BRUTA</b>	<b>14.690.000</b>	<b>13.826.235</b>	<b>14.341.207</b>	<b>97,6%</b>	<b>3,7%</b>	<b>100%</b>
	<i>Notas de Crédito</i>		204.536	326.080		59,4%	
	<i>Compensaciones</i>		4.883	64.260		1216,1%	
	<b>RECAUDACIÓN EN EFECTIVO</b>	<b>14.690.000</b>	<b>13.616.817</b>	<b>13.950.867</b>	<b>95,0%</b>	<b>2,5%</b>	
	<i>Devoluciones</i>	(296.590)	(303.326)	(256.952)	86,6%	-15,3%	
	<i>Devoluciones de I. Renta</i>	-	(113.217)	(99.021)		-12,5%	
	<i>Devoluciones IVA</i>	-	(171.971)	(148.098)		-13,9%	
	<i>Devoluciones Otros</i>	-	(18.138)	(9.832)		-45,8%	
	<b>RECAUCIÓN NETA</b>	<b>14.393.410</b>	<b>13.313.491</b>	<b>13.693.915</b>	<b>95,1%</b>	<b>2,9%</b>	

**Nota.** Fuente Base de Datos SRI. Ministerio de Economía y Finanzas (Presupuesto General del Estado, 2015)

Durante el año 2015 el SRI recaudó \$ 5.063.207 millones de dólares por impuesto a la renta global, presentando un crecimiento del 15,9% en relación con el período fiscal 2014, lo que permitió cumplir con la meta propuesta y superarla en relación al periodo fiscal del año anterior. También la recaudación por

parte de las personas jurídicas tiene un gran aumento en relación al año anterior, en este año se recaudó la cantidad de \$1.655.421 cumpliendo así con la meta propuesta en un 162,2% y contando con un crecimiento de 55,9%.

**Tabla 7**

Recaudación año 2016 (valores en miles de dólares)

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS								
RECAUDACIÓN NACIONAL								
ENERO - DICIEMBRE 2016								
-miles de dólares-								
TOTAL, RECAUDADO (SIN CONSIDERAR VALORES OCASIONALES PARA EFECTOS DE COMPARACIÓN INTERANUAL)								
			Meta 2016	Recaudación 2015	Recaudación 2016	Cumplimiento meta	Variación Nominal 2016/2015	Participación de la Recaudación 2016
CLASIFICACIÓN INTERNOS		Impuesto a la Renta Global	4.457.379	4.295.725	3.946.284	89%	-8%	88%
		IVA Operaciones Internas	5.072.263	4.816.667	4.374.850	86%	-9%	
		ICE Operaciones Internas	675.458	636.272	674.265	100%	6%	
		Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular	118.796	102.141	112.025	94%	10%	
		Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornable	22.190	21.829	28.244	127%	29%	
		Impuesto a los Vehículos Motorizados	226.641	206.665	194.675	86%	-6%	
		Impuesto a la Salida de Divisas	1.205.054	1.163.819	964.659	80%	-17%	
		Impuesto Activos en el Exterior	50.764	46.505	46.910	92%	1%	



				Recaudación 2015	Recaudación 2016				
			TOTAL, VALORES OCASIONALES	969.585	1.295.922				
			TOTAL, REMISIÓN	969.585					
			TOTAL, CONTRIBUCIONES SOLIDARIAS		1.160.747				
			TOTAL, OXY		135.174				
<b>TOTAL, RECAUDADO (CONSIDERANDO VALORES OCASIONALES)</b>									
				Meta 2016	Recaudación 2015	Recaudación 2016	Cumplimiento meta	Variación Nominal 2016/2015	Participación de la Recaudación 2016
<b>CLASIFICACIÓN INTERNOS</b>			Impuesto a la Renta Global	4.457.379	5.063.207	3.946.284	89%	-22%	<b>80%</b>
			IVA Operaciones Internas	5.072.263	4.893.839	4.374.850	86%	-11%	
			ICE Operaciones Internas	675.458	703.759	674.265	100%	-4%	
			Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular	118.796	113.201	112.025	94%	-1%	
			Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornable	22.190	22.089	28.244	127%	28%	
			Impuesto a los Vehículos Motorizados	226.641	223.067	194.675	86%	-13%	
			Impuesto a la Salida de Divisas	1.205.054	1.179.905	964.659	80%	-18%	
			Impuesto Activos en el Exterior	50.764	49.287	46.910	92%	-5%	
			RISE	21.018	20.016	18.783	89%	-6%	
			Regalías, patentes y utilidades de conservación minera	22.672	29.155	50.210	221%	72%	
			Tierras Rurales	5.203	9.394	7.853	151%	-16%	
			Contribución para la atención integral del cáncer	93.010	81.301	90.259	97%	11%	

	Intereses por Mora Tributaria	89.438	42.011	135.666	152%	223%		
	Multas Tributarias Fiscales	69.932	39.854	50.181	72%	26%		
	Otros Ingresos	4.800	6.958	78.554	1637%	1029%		
	<b>SUBTOTAL INTERNOS</b>	<b>12.134.618</b>	<b>12.477.044</b>	<b>10.773.419</b>	<b>89%</b>	<b>-14%</b>		
	<b>EXTERNOS</b>	IVA Importaciones	1.801.244	1.722.178	1.329.296	74%	-23%	11%
		ICE Importaciones	150.947	141.985	124.065	82%	-13%	
		<b>SUBTOTAL EXTERNOS</b>	<b>1.952.192</b>	<b>1.864.163</b>	<b>1.453.361</b>	<b>74%</b>	<b>-22%</b>	
	<b>CONTRIBUCIONES SOLIDARIAS</b>	Contribución solidaria sobre el patrimonio			201.540			9%
		Contribución solidaria sobre las utilidades			355.240			
		Contribución solidaria sobre bienes inmuebles y derechos representativos de capital de propiedad de sociedades no residentes			141.064			
Contribución solidaria de un día de remuneración				60.459				
Contribución 2% IVA				402.444				
<b>SUBTOTAL CONTRIBUCIONES</b>				<b>1.160.747</b>				
	<b>DIRECTOS</b>	<b>6.364.706</b>	<b>6.857.357</b>	<b>6.856.808</b>	<b>108%</b>	<b>0%</b>	<b>57%</b>	
	<b>INDIRECTOS</b>	<b>7.722.103</b>	<b>7.483.849</b>	<b>6.530.720</b>	<b>85%</b>	<b>-13%</b>	<b>54%</b>	
<b>TOTALES</b>	<b>RECAUDACIÓN BRUTA</b>	<b>14.086.809</b>	<b>14.341.207</b>	<b>13.387.528</b>	<b>95%</b>	<b>-7%</b>		
	Notas de Crédito		306.126	693.445		127%		
	Compensaciones		53.467	31.419		-41%		
	<b>RECAUDACIÓN EN EFECTIVO</b>	<b>14.086.809</b>	<b>13.981.613</b>	<b>12.662.664</b>	<b>90%</b>	<b>-9%</b>		
	Devoluciones	262.627	256.952	97.832	37%	-62%		

RECAUCIÓN NETA (CONSIDERANDO VALORES OCASIONALES)	13.824.182	13.724.661	12.564.832	91%	-8%	
---------------------------------------------------	------------	------------	------------	-----	-----	--

**Nota.** Fuente Base de Datos SRI. Ministerio de Economía y Finanzas (Presupuesto General del Estado, 2016)

En el año 2016 el rubro total de impuesto a la renta es de \$3.946.284; con esta cantidad recaudada tenemos una reducción y disminución presupuestaria ya que no se ha alcanzado la meta propuesta alcanzando un 89% del cumplimiento, teniendo una reducción del -22%.

El total de impuestos internos recaudados representa el 80% del total recaudado por el saldo anual; lo que demuestra que hay una considerable disminución de recaudación o incumplimiento de los aportantes. Esta baja en la recaudación pudo darse por diferentes factores como la disminución en el pago de empresas, como también por la exención del Impuesto a la Renta de empresas públicas.

**Tabla 8**

*Recaudación año 2017 (valores en miles de dólares)*

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS							
RECAUDACIÓN NACIONAL							
ENERO - DICIEMBRE 2017							
-miles de dólares-							
<b>TOTAL, RECAUDADO (SIN CONSIDERAR VALORES OCASIONALES PARA EFECTOS DE COMPARACIÓN INTERANUAL)</b>							

			Meta Ene-Dic 2017	Recaudación Ene-Dic 2016	Recaudación Ene-Dic 2017	Cumplimiento meta	Variación Nominal 2017/2016	Participación de la Recaudación 2017
<b>CLASIFICACIÓN</b>	<b>INTERNOS</b>	Impuesto a la Renta Global	4.457.379	3.946.284	<b>4.177.027</b>	94%	6%	<b>86%</b>
		IVA Operaciones Internas	5.072.263	4.374.850	<b>4.671.557</b>	92%	7%	
		ICE Operaciones Internas	675.458	674.265	<b>740.547</b>	110%	10%	
		Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular	118.796	112.025	<b>110.952</b>	93%	-1%	
		Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornable	22.190	28.244	<b>31.172</b>	140%	10%	
		Impuesto a los Vehículos Motorizados	226.641	194.675	<b>191.480</b>	84%	-2%	
		Impuesto a la Salida de Divisas	1.205.054	964.659	<b>1.097.642</b>	91%	14%	
		Impuesto Activos en el Exterior	50.764	46.910	<b>34.876</b>	69%	-26%	
		RISE	21.018	18.783	<b>22.105</b>	105%	18%	
		Regalías, patentes y utilidades de conservación minera	22.672	50.210	<b>52.965</b>	234%	5%	
		Tierras Rurales	5.203	7.853	<b>7.313</b>	141%	-7%	
		Contribución para la atención integral del cáncer	93.010	90.259	<b>96.677</b>	104%	7%	
		Intereses por Mora Tributaria	89.438	56.328	<b>78.419</b>	88%	39%	
		Multas Tributarias Fiscales	69.932	50.181	<b>49.583</b>	71%	-1%	
		Otros Ingresos	4.800	22.717	<b>8.180</b>	170%	-64%	
		<b>SUBTOTAL INTERNOS</b>	<b>12.134.618</b>	<b>10.638.245</b>	<b>11.370.496</b>	<b>94%</b>	<b>7%</b>	
		<b>EXTERNOS</b>	IVA Importaciones	1.801.244	1.329.296	<b>1.645.546</b>	91%	
ICE Importaciones	150.947		124.065	<b>208.855</b>	138%	68%		
<b>SUBTOTAL EXTERNOS</b>	<b>1.952.192</b>		<b>1.453.361</b>	<b>1.854.401</b>	<b>95%</b>	<b>28%</b>		
<b>DIRECTOS</b>		<b>6.364.706</b>	<b>5.560.886</b>	<b>5.927.221</b>	<b>93%</b>	<b>7%</b>	<b>45%</b>	
<b>INDIRECTOS</b>		<b>7.722.103</b>	<b>6.530.720</b>	<b>7.297.677</b>	<b>95%</b>	<b>12%</b>	<b>55%</b>	

TOTALES	RECAUDACIÓN BRUTA	14.086.809	12.091.606	13.224.898	94%	9%	
	Notas de Crédito		656.941	710.035		8%	
	Compensaciones		27.523	37.041		35%	
	RECAUDACIÓN EN EFECTIVO	14.086.809	11.407.142	12.477.822	89%	9%	
	Devoluciones	262.627	97.832	197.120	75%	101%	
	RECAUCIÓN NETA (SIN CONSIDERAR VALORES OCASIONALES PARA EFECTOS DE COMPARACIÓN INTERANUAL)	13.824.182	11.309.310	12.280.702	89%	9%	
<b>VALORES OCASIONALES (NO CONSIDERADOS PARA EFECTOS DE COMPARACIÓN INTERANUAL)</b>							
			Recaudación Ene-Dic 2016	Recaudación Ene-Dic 2017			
<b>TOTAL, VALORES OCASIONALES</b>			1.295.922	454.701			
<b>TOTAL, CONTRIBUCIONES SOLIDARIAS</b>			1.160.747	454.701			
<b>TOTAL, OXY</b>			135.174				
<b>(C=A+B) TOTAL RECAUDADO (CONSIDERANDO VALORES OCASIONALES)</b>							
			Meta Ene-Dic 2017	Recaudación Ene-Dic 2016	Recaudación Ene-Dic 2017	Cumplimiento meta	Variación Nominal 2017/2016
CLASIFICACION INTERNO	Impuesto a la Renta Global	4.457.379	3.946.284	4.177.027	94%	6%	83%
	IVA Operaciones Internas	5.072.263	4.374.850	4.671.557	92%	7%	

	ICE Operaciones Internas	675.458	674.265	740.547	110%	10%	
	Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular	118.796	112.025	110.952	93%	-1%	
	Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornable	22.190	28.244	31.172	140%	10%	
	Impuesto a los Vehículos Motorizados	226.641	194.675	191.480	84%	-2%	
	Impuesto a la Salida de Divisas	1.205.054	964.659	1.097.642	91%	14%	
	Impuesto Activos en el Exterior	50.764	46.910	34.876	69%	-26%	
	RISE	21.018	18.783	22.105	105%	18%	
	Regalías, patentes y utilidades de conservación minera	22.672	50.210	52.965	234%	5%	
	Tierras Rurales	5.203	7.853	7.313	141%	-7%	
	Contribución para la atención integral del cáncer	93.010	90.259	96.677	104%	7%	
	Intereses por Mora Tributaria	89.438	135.666	78.419	88%	-42%	
	Multas Tributarias Fiscales	69.932	50.181	49.583	71%	-1%	
	Otros Ingresos	4.800	78.554	8.180	170%	-90%	
	<b>(a) SUBTOTAL INTERNOS</b>	<b>12.134.618</b>	<b>10.773.419</b>	<b>11.370.496</b>	<b>94%</b>	<b>6%</b>	
	<b>EXTERNOS</b>	IVA Importaciones	1.801.244	1.329.296	1.645.546	91%	
ICE Importaciones		150.947	124.065	208.855	138%	68%	
<b>SUBTOTAL EXTERNOS</b>		<b>1.952.192</b>	<b>1.453.361</b>	<b>1.854.401</b>	<b>95%</b>	<b>28%</b>	
<b>CONTRIBUCIONES SOLIDARIAS</b>	Contribución solidaria sobre el patrimonio		201.540	15.969			<b>3%</b>
	Contribución solidaria sobre las utilidades		355.240	18.950			
	Contribución solidaria sobre bienes inmuebles y derechos representativos de capital de propiedad de sociedades no residentes		141.064	2.614			
	Contribución solidaria de un día de remuneración		60.459	4.852			
	Contribución 2% IVA		402.444	412.316			
	<b>SUBTOTAL CONTRIBUCIONES</b>		<b>1.160.747</b>	<b>454.701</b>			

	DIRECTOS	6.364.706	6.856.808	6.381.922	100%	-7%	48%
	INDIRECTOS	7.722.103	6.530.720	7.297.677	95%	12%	55%
TOTALES	RECAUDACIÓN BRUTA	14.086.809	13.387.528	13.679.599	97%	2%	
	Notas de Crédito		693.445	716.262		3%	
	Compensaciones		31.419	37.419		19%	
	RECAUDACIÓN EN EFECTIVO	14.086.809	12.662.664	12.925.917	92%	2%	
	Devoluciones	262.627	97.832	197.120	75%	101%	
	RECAUCIÓN NETA (CONSIDERANDO VALORES OCASIONALES) <sup>(7)</sup>	13.824.182	12.564.832	12.728.797	92%	1%	

**Nota.** Fuente Base de Datos SRI. Ministerio de Economía y Finanzas (Presupuesto General del Estado, 2017)

Como vemos en la tabla No. 5, en el año 2017 las contribuciones más altas en la recaudación corresponden al Impuesto a la Renta Global que se refleja en la cantidad de \$4.177.027 y al IVA Operaciones Internas en la cantidad de \$4.671.557. En relación con el año anterior (2016), en este año tenemos una mayor tasa de recaudación teniendo así un aumento del 6%, y se ha dado el cumplimiento de la meta propuesta para recaudación en un 94%.

### Tabla 9

Recaudación año 2018 (valores en miles de dólares)

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS
RECAUDACIÓN NACIONAL
ENERO - DICIEMBRE 2018
-miles de dólares-

TOTAL, RECAUDADO (SIN CONSIDERAR VALORES OCASIONALES PARA EFECTOS DE COMPARACIÓN INTERANUAL)								
			Meta Ene-Dic 2018	Recaudación Ene-Dic 2017	Recaudación Ene-Dic 2018	Cumplimiento meta	Variación Nominal 2018/2017	Participación de la Recaudación 2018
CLASIFICACIÓN INTERNOS	Impuesto a la Renta Global		4.542.132	4.177.027	4.368.916	96%	5%	84%
	IVA Operaciones Internas		5.106.056	4.671.557	4.688.117	92%	0%	
	ICE Operaciones Internas		822.523	740.547	709.546	86%	-4%	
	Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular		124.528	110.952	105.622	85%	-5%	
	Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornable		34.084	31.172	34.761	102%	12%	
	Impuesto a los Vehículos Motorizados		210.363	191.480	202.367	96%	6%	
	Impuesto a la Salida de Divisas		1.202.750	1.097.642	1.191.482	99%	9%	
	Impuesto Activos en el Exterior		38.481	34.876	28.697	75%	-18%	
	RISE		23.174	22.105	20.435	88%	-8%	
	Regalías, patentes y utilidades de conservación minera		53.121	52.965	55.684	105%	5%	
	Tierras Rurales		7.586	7.313	1.935	26%	-74%	
	Contribución para la atención integral del cáncer		106.017	96.677	104.270	98%	8%	
	Intereses por Mora Tributaria		83.388	78.419	98.482	118%	26%	
	Multas Tributarias Fiscales		51.572	49.583	43.492	84%	-12%	
	Otros Ingresos		7.798	8.180	9.137	117%	12%	
	<b>SUBTOTAL INTERNOS</b>		<b>12.413.574</b>	<b>11.370.496</b>	<b>11.662.942</b>	<b>94%</b>	<b>3%</b>	
	EXTERNO	IVA Importaciones		1.812.687	1.645.546	1.947.054	107%	
ICE Importaciones			223.739	208.855	268.694	120%	29%	



TOTAL, RECAUDADO (CONSIDERANDO VALORES OCASIONALES)								
		Meta Ene-Dic 2018	Recaudación Ene-Dic 2017	Recaudación Ene-Dic 2018	Cumplimiento meta	Variación Nominal 2018/2017	Participación de la Recaudación 2018	
CLASIFICACIÓN	INTERNOS	Impuesto a la Renta Global	4.542.132	4.177.027	5.319.721	117%	27%	85%
		IVA Operaciones Internas	5.106.056	4.671.557	4.789.094	94%	3%	
		ICE Operaciones Internas	822.523	740.547	714.379	87%	-4%	
		Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular	124.528	110.952	119.487	96%	8%	
		Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornable	34.084	31.172	34.785	102%	12%	
		Impuesto a los Vehículos Motorizados	210.363	191.480	214.621	102%	12%	
		Impuesto a la Salida de Divisas	1.202.750	1.097.642	1.206.090	100%	10%	
		Impuesto Activos en el Exterior	38.481	34.876	29.594	77%	-15%	
		RISE	23.174	22.105	22.836	99%	3%	
		Regalías, patentes y utilidades de conservación minera	53.121	52.965	55.976	105%	6%	
		Tierras Rurales	7.586	7.313	1.935	26%	-74%	
		Contribución para la atención integral del cáncer	106.017	96.677	104.270	98%	8%	
		Intereses por Mora Tributaria	83.388	78.419	186.617	224%	138%	
		Multas Tributarias Fiscales	51.572	49.583	43.492	84%	-12%	
		Otros Ingresos	7.798	8.180	72.638	931%	788%	
		<b>SUBTOTAL INTERNOS</b>	<b>12.413.574</b>	<b>11.370.496</b>	<b>12.915.535</b>	<b>104%</b>	<b>14%</b>	
		EXTERNOS	IVA Importaciones	1.812.687	1.645.546	1.947.054	107%	
ICE Importaciones	223.739		208.855	271.095	121%	30%		
<b>SUBTOTAL EXTERNOS</b>	<b>2.036.426</b>		<b>1.854.401</b>	<b>2.218.150</b>	<b>109%</b>	<b>20%</b>		

<b>CONTRIBUCIONES SOLIDARIAS</b>	Contribución solidaria sobre el patrimonio		15.969	3.263			<b>0%</b>
	Contribución solidaria sobre las utilidades		18.950	3.425			
	Contribución solidaria sobre bienes inmuebles y derechos representativos de capital de propiedad de sociedades no residentes		2.614	1.093			
	Contribución solidaria de un día de remuneración		4.852	79			
	Contribución 2% IVA		412.316	3.525			
	<b>(c) SUBTOTAL CONTRIBUCIONES</b>		<b>454.701</b>	<b>11.384</b>			
	<b>DIRECTOS</b>	<b>6.450.910</b>	<b>6.381.922</b>	<b>7.388.661</b>	<b>115%</b>	<b>16%</b>	<b>53%</b>
	<b>INDIRECTOS</b>	<b>7.999.090</b>	<b>7.297.677</b>	<b>7.756.408</b>	<b>97%</b>	<b>6%</b>	<b>56%</b>
<b>TOTALES</b>	<b>RECAUDACIÓN BRUTA</b>	<b>14.450.000</b>	<b>13.679.599</b>	<b>15.145.069</b>	<b>105%</b>	<b>11%</b>	
	Notas de Crédito		716.262	713.582		0%	
	Compensaciones		37.419	112.567		201%	
	<b>RECAUDACIÓN EN EFECTIVO</b>	<b>14.450.000</b>	<b>12.925.917</b>	<b>14.318.920</b>	<b>99%</b>	<b>11%</b>	
	Devoluciones	0	197.120	241.329		22%	
	<b>RECAUCIÓN NETA (CONSIDERANDO VALORES OCASIONALES)</b>	<b>14.450.000</b>	<b>12.728.797</b>	<b>14.077.591</b>	<b>97%</b>	<b>11%</b>	

**Nota.** Fuente Base de Datos SRI. Ministerio de Economía y Finanzas (Presupuesto General del Estado, 2018)

En la tabla No. 6, las cantidades de recaudación se siguen elevando, llegando así a cumplir con la meta propuesta en un 96%, logrando recaudar \$4.368.916, y teniendo un aumento del 5% en relación al año anterior. El total de impuestos internos reflejan un total del 85% del presupuesto estatal.

#### **1.4.6. La Evasión Tributaria en Uruguay**

Según un informe conjunto elaborado por el Banco Mundial y Price Waterhouse Coopers (PwC), *Paying Taxes 2018*, las conclusiones para América Latina y, en particular, para Argentina son sumamente desalentadoras a la hora de pensar en atraer inversiones del exterior: Argentina es el país en donde más impuestos se pagan y América Latina, la región en donde más impuestos se pagan.

La comparación de la región con el resto del mundo es muy desalentadora. El Total Tax and Contribution Rate (índice de impuestos y contribuciones) de América Latina es de 52,60%, contra 39,60% de Europa y 38,90% de Norteamérica.

Pero la comparación de Argentina, en particular, es realmente terrible. El índice asciende a un sorprendente 106%, considerando todos los impuestos (nacionales, provinciales y municipales) y las cargas sociales de los empleados en relación de dependencia. Mientras que en Chile es de 33%, en Uruguay es de 41,80% y en Brasil de 68,40%.

Partiendo desde Uruguay, que actualmente es un país en el que la economía avanza de manera más eficiente y mejor coordinada, -al igual que Chile- podemos mencionar que es el país en el que menos impuestos se evaden, ya que desde las políticas gubernamentales se brindan las garantías pertinentes y necesarias para emprender actividades económicas-empresariales.

En una región como América Latina, en que los índices de evasión promedio rondan un 30%, Uruguay se destaca al ubicarse en 14,8%, por lo que es el país con menor incumplimiento de este tributo que grava al consumo. Es por ello que se ha tomado una muestra de 12 países seleccionados en América Latina y el Caribe, el que más evasión presenta sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA), es Panamá, con un valor de 45,3%,

según un informe realizado por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (en adelante CEPAL) sobre el panorama fiscal de la región.

Aquí podemos destacar que en la Unión Europea la tasa de evasión ha mostrado una lenta pero sostenida disminución en los últimos cinco años, yendo de 17,8% en 2012 a 11,5% para 2017. Estos datos afirman que las tasas de evasión de dicho tributo en América Latina y el Caribe son más elevadas que las de gran parte de los países europeos, aunque Uruguay se ubica en guarismos similares a los de esas naciones más desarrolladas.

A la vez, la CEPAL asegura que, en varios países, como Argentina, Brasil, Chile, Bolivia y Uruguay, los ingresos tributarios por concepto de IVA representaron alrededor de 8% del Producto Interno Bruto durante 2017, en línea también con los europeos más desarrollados.

“La tendencia al incremento gradual de la alícuota general y a la ampliación de su base imponible han convertido al IVA en el principal instrumento de recaudación a lo largo y ancho de América Latina y el Caribe. Según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), en 2017 este tributo alcanzó un nivel medio de 6% del PIB en un conjunto de 25 países. Supuso el 26,3% de la carga tributaria total, cuando representaba el 15,6% en 1990. Las evidencias han mostrado que su recaudación podría ser mayor si no fuese por el elevado nivel de incumplimiento”, señaló la CEPAL.

Los impuestos al consumo (IVA o IMESI) continúan siendo los que más recaudan en Uruguay, al ubicarse por encima del 50% entre ambos, pese a que su peso relativo disminuyó tras la reforma tributaria de 2007.

En 2004 estos tributos tenían un peso relativo de 74,5%; en 2010 cayó al 63,1%, y continuó bajando hasta ubicarse el año pasado en 54,7% del total de ingresos de la DGI. Si se considera solo el IVA, en 2019 tuvo un peso de 45,2% del total de lo recaudado por la principal caja del Estado en materia impositiva.

En otro orden, el estudio indicó que con respecto a la contribución por la seguridad social la evasión por no declaración al Banco de Previsión Social (BPS) se ubicó en 16,1% en 2018.

En Uruguay tenemos que el sistema legal de control y regulación tributaria es la Ley Nº 18.083, y regulado por la Dirección General Impositiva del Ministerio de Economía y Finanzas Uruguayo.

Los principales impuestos directos aplicados en el Uruguay a las empresas son el Impuesto a la Rentas por Actividades Económicas (IRAE), a una tasa del 25%, y el Impuesto al Patrimonio (IP), a una tasa del 1.5%. Se grava únicamente la renta de fuente uruguaya, con ajustes parciales para reconocer el efecto de la inflación, y no se otorga crédito fiscal por impuestos aplicados en el extranjero, salvo de existir convenios para evitar la doble tributación.

El principal impuesto directo en el caso de las personas físicas es el IRPF. El IRPF es un impuesto personal y directo que grava las rentas obtenidas por personas físicas residentes en Uruguay, siendo la tasa creciente con la renta obtenida. Serán residentes aquellas personas físicas que permanezcan en Uruguay más de 183 días durante el año civil, que radiquen en el país el núcleo principal o la base de sus actividades, o que tengan en el país el centro de sus intereses vitales o económicos.

Las rentas de fuente uruguaya obtenidas por personas físicas o jurídicas no residentes sin establecimiento permanente en el país se encuentran alcanzadas por el Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR). El IRNR se aplica a tasas proporcionales que oscilan entre el 3% y el 12% dependiendo del tipo de renta.

Los principales impuestos indirectos incluyen el IVA y el IMESI. La tasa básica del IVA es del 22%, existiendo una tasa mínima del 10% aplicable sólo a ciertos productos y servicios. Las exportaciones y la circulación de la mayor parte de los productos

agropecuarios están sujetos al régimen de tasa cero, por el cual se devuelve el crédito fiscal. A partir de setiembre de 2014 (la tasa del IVA se reduce al 20% para las enajenaciones de bienes y servicios efectuadas a consumidores finales, siempre que la contraprestación se efectúe mediante la utilización de tarjetas de débito o instrumentos de dinero electrónico.

El Impuesto Específico Interno (IMESI) grava la primera enajenación a cualquier título realizada por los productores o importadores, de ciertos productos, no alcanzando a las exportaciones. Los principales productos abarcados por este impuesto son los combustibles, tabacos, bebidas, cosméticos y automóviles, siendo la tasa variable.

Al momento de evaluar la inversión en Uruguay, tenga presente que el país cuenta con un amplio esquema de incentivos, que, entre otros beneficios, le permite descontar la inversión realizada de las futuras rentas gravadas por IRAE. Para un mayor detalle vea el capítulo Regímenes Promocionales para la Inversión.

#### **1.4.7. La Evasión Tributaria en Argentina**

En el caso de la República Argentina tenemos que el sistema de control y regulación tributaria es la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP). La gestión de AFIP está a cargo del Administrador Federal, quien se encuentra en el mismo nivel que un Secretario de Estado. El nivel inmediato inferior está integrado por tres Directores Generales: la Dirección General Impositiva, la Dirección General de Aduanas y la Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social.

La norma que regula la evasión tributaria en Argentina es la Ley N° 27430, dentro de la que se establece en el artículo 189 que la AFIP:

[...] podrá disponer medidas preventivas tendientes a evitar la consumación de maniobras de evasión tributaria, tanto sobre la condición de inscriptos de los contribuyentes y responsables, así como respecto de la autorización para la emisión de comprobantes y la habilidad de dichos documentos para otorgar créditos fiscales

a terceros o sobre su idoneidad para respaldar deducciones tributarias y en lo relativo a la realización de determinados actos económicos y sus consecuencias tributarias. El contribuyente o responsable podrá plantear su disconformidad ante el organismo recaudador. El reclamo tramitará con efecto devolutivo, salvo en el caso de suspensión de la condición de inscripto en cuyo caso tendrá ambos efectos. El reclamo deberá ser resuelto en el plazo de cinco (5) días. La decisión que se adopte revestirá el carácter de definitiva pudiendo sólo impugnarse por la vía prevista en el artículo 23 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos 19.549. (Ley N° 27430)

En este caso podemos encontrar que se busca regular las actividades económicas a fin de evitar la evasión tributaria, ya sea por los contribuyentes, como también por parte de la emisión de documentos o comprobantes, y así se busca evitar repercusiones y consecuencias tributarias tanto para personas naturales como jurídicas.

Seguidamente también encontramos que se establecen los delitos a los recursos de la seguridad social argentina; estos delitos se los denomina o clasifica en evasión, simple y evasión agravada.

En el artículo 279 de la Ley 27430, se establece que se creará el Régimen Penal Tributario, dentro de lo que se diferencian entre Delitos Tributarios, Delitos Relativos a los Recursos de la Seguridad Social, y Delitos Fiscales Comunes. En lo relativo a los delitos tributarios se diferencia entre Evasión simple y evasión agravada.

La evasión simple conlleva una sanción de dos a seis años de prisión, por hacer declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas, sea por acción u omisión para evadir de manera total o parcial el pago de tributos al fisco nacional. Referente a la evasión agravada la pena privativa de libertad es de tres años y seis meses hasta nueve años de prisión, esto en los siguientes casos:

[...] que supere la suma de quince mil pesos; que se hubieren intervenido persona o personas humanas o jurídicas o entidades interpuestas, o se hubieren utilizado estructuras, negocios, patrimonios;

[...] que se utilizare fraudulentamente exenciones, desgravaciones, diferimientos, liberaciones, reducciones o cualquier otro tipo de beneficios fiscales, y el monto evadido por tal concepto superare la suma de dos millones de pesos;

[...] que se hubiere mediado la utilización total o parcial de facturas o cualquier otro documento equivalente, ideológica o materialmente falso, siempre que el perjuicio generado por tal concepto superare la suma de un millón quinientos mil de pesos.

(Ley 27430, 2017)

También encontramos otro tipo de delito fiscal, que es el aprovechamiento indebido de beneficios fiscales, en donde el obligado mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, se aprovechare, percibiere o utilizare indebidamente reintegros, recupero, devoluciones, subsidios o cualquier otro beneficio de naturaleza tributaria nacional, se aplicaría una sanción de tres años seis meses, hasta nueve años de prisión.

Finalmente, otro delito fiscal en Argentina es el de la apropiación indebida de tributos; cuya sanción es de entre dos años a seis meses de prisión el agente de retención o de percepción de tributos nacionales, provinciales o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que no depositare, total o parcialmente, dentro de los treinta (30) días corridos de vencido el plazo de ingreso, el tributo retenido o percibido, siempre que el monto no ingresado, superare la suma de cien mil pesos

En lo referente a la evasión en materia de Seguridad Social tenemos la misma clasificación, evasión simple, y evasión agravada.

Evasión simple.- se sancionará con una pena de prisión de entre dos años a seis años en los casos que el declarante, mediante declaraciones engañosas,

ocultaciones maliciosas, o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere parcial o totalmente al fisco nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, el pago de aportes o contribuciones, o ambos conjuntamente, correspondientes al sistema de la seguridad social, siempre que el monto evadido excediere la suma de doscientos mil pesos.

Evasión agravada.- se sancionará con prisión de tres años y seis meses hasta nueve años, en los casos que:

- a. El monto evadido superare la suma de un millón de pesos.
- b. Hubieren intervenido persona o personas humanas o jurídicas o entidades interpuestas, o se hubieren utilizado estructuras, negocios, patrimonios [...] y el monto evadido superare la suma de cuatrocientos mil pesos (\$ 400.000);
- c. Se utilizaren fraudulentamente exenciones, desgravaciones, diferimientos, liberaciones, reducciones [...] y el monto evadido por tal concepto superare la suma de cuatrocientos mil pesos. (Ley 27430, 2017)

Al tratarse de cantidades económicas elevadas, y que gradual y porcentualmente afecten a los activos del Estado, se elevan las penas, ya que, desde la perspectiva presupuestaria, se afectaría a toda la sociedad. Asimismo, que se traten de ocultar bienes y capitales con fines de defraudación también se dará la respectiva sanción y pena privativa de libertad en contra de los contribuyentes, sean estos naturales o jurídicos.

Es importante destacar que, respecto del incumplimiento tributario, la propia Ley de Procedimiento Tributario (ley. 11683) entre los artículos 37 y 52 conceptualiza los distintos mecanismos de incumplimiento tributario, reglamentando para cada uno de ellos distintas sanciones.

En resumen, para tipificar el delito de evasión no solo es necesario evitar el pago de la obligación tributaria, sino que a tal fin se deben utilizar mecanismos fraudulentos

contrarios a las leyes. Este es el elemento que tipifica a la evasión, es decir, la intención deliberada de evitar o mitigar la obligación, expresada mediante el empleo de herramientas o procedimientos ilegales. 2. Resistencia al cumplimiento de la obligación tributaria: Evasión, Elusión y Economía de Opción.

La resistencia por parte de los contribuyentes al cumplimiento de la obligación se expresa mediante conductas tendientes a mitigar o evitar el pago del tributo. Esta intención de “no pagar o pagar menos” por parte de los contribuyentes, es generada tanto por variables endógenas como exógenas. Las variables endógenas surgen de la propia naturaleza sociológica del individuo mientras que, las variables exógenas surgen de la percepción que tienen los contribuyentes a cerca de la falta de contraprestación eficiente y eficaz por parte de estado en los servicios públicos que brinda.

Es importante recordar que los impuestos cumplen una función muy importante dentro de la sociedad ya que, a través de ellos, se puede garantizar la consecución de los fines básicos del Estado, no obstante, en nuestra sociedad la cultura de la evasión y de la corrupción obstaculiza la plena efectividad de los fines que el propio estado persigue como tal.

## Capítulo dos

### Metodología y materiales

#### 2.1. Metodología

La metodología que se aplicará en el presente proyecto de investigación corresponde a lo cuantitativo y lo cualitativo para lo cual se utilizarán los siguientes métodos de investigación:

##### 2.1.1. *Cualitativos:*

**Método Histórico – Lógico:** Este método se basa está relacionado con el estudio de la trayectoria real de los fenómenos y acontecimientos en el decursar de una etapa o período. (Urgiles, 2014)

Con este método podremos investigar los antecedentes de nuestra legislación, para analizar el marco jurídico de la evasión tributaria en el Ecuador e interpretar la normativa tributaria y doctrina que tiende a controlar y/o regular la evasión por la falta de control por parte de la Administración Tributaria.

**Método Analítico – Comparado:** Se refiere al análisis de las cosas o de los fenómenos; la palabra análisis, del griego análisis descomposición, significa examinar, descomponer o estudiar minuciosamente una cosa. (Falcon, 2013)

Es el método que propondrá estudiar la evasión tributaria y su impacto en la economía; asimismo se podrá realizar un análisis de la recaudación tributaria por medio de los organismos competentes y sus correspondientes políticas de cobro

**Método Analítico – Sintético:** Nos permitirá conocer de forma más detallada del objeto de estudio para obtener conclusiones, que, a su vez, nos permitan dimensionan la problemática existente en la sociedad y en el Estado con relación a la evasión tributaria. A través de la técnica de la Entrevista se identificarán actores relevantes dentro del sistema de Administración Tributaria.

### **2.1.2. Cuantitativo:**

**Método estadístico:** Consiste en una secuencia de procedimientos para el manejo de los datos cualitativos y cuantitativos de la investigación. En este artículo se explican las siguientes etapas del método estadístico: recolección, recuento, presentación, síntesis y análisis (Reynaga, 2015).

Será empleado para la presentación de los resultados obtenidos en la recopilación de datos como entrevistas a Instituciones Públicas (Servicio de Rentas Internas, Contraloría General del Estado, entre otros), con la finalidad de analizar e interpretar los resultados obtenidos en la técnica del proceso investigativo y proceder a la representación gráfica de la misma.

## **2.2. Materiales**

### **2.2.1. Humanos**

Estudiante investigador: Pablo David Tacuri Cabezas

Director de Tesis: Mgtr. Andrea Catalina Aguirre Bermeo

### **2.2.2. Técnicos**

Libros

Internet

Papel

Impresiones

Computadora

## **2.3. Presupuesto:**

**Tabla 9**

<b>RECURSOS</b>	<b>PRESUPUESTO</b>
Impresiones	70
Transporte	60
Gastos adicionales	70
<b>TOTAL:</b>	<b>200</b>

**Nota.** Fuente Tacuri, 2021

## Capítulo tres

### Análisis y discusión

#### 3.1. Análisis de derecho comparado entre Uruguay, Argentina y Ecuador referente a la evasión tributaria.

Tanto en América Latina como el mundo entero, cada Estado tiene modelos políticos, económicos y administrativos diferentes unos de otros, pero así mismo tienen ciertas semejanzas entre ellos; entre las principales semejanzas encontramos que desde el aspecto constitucional la República de Uruguay, Argentina y Ecuador, cuentan con sistemas de control y administración tributarios.

En Uruguay contamos con varios sistemas de recaudación tributaria, entre ellos los siguientes:

- La Dirección General Impositiva (DGI)
- La Dirección Nacional de Aduanas (DNA)
- El Banco de la República Oriental del Uruguay (BROU)
- El Banco de Previsión Social (BPS)
- Otros organismos de Seguridad Social
- Los Gobiernos Departamentales. (Ministerio de Economía y Finanzas, 2013)

Un aspecto muy importante a tener en cuenta es que en Uruguay la Dirección General Impositiva (en adelante DGI), mediante decreto N° 153/017, es una Unidad Ejecutora encargada de la recaudación de los tributos internos, pero esta unidad es parte interna del Ministerio de Economía y Finanzas desde 1960 (Decreto N° 153/017, 2017).

En el Decreto N° 265/016, 2015 emitido por el ejecutivo nacional de la República Oriental del Uruguay, en el capítulo III, 2.6, se establece que se estudiarán y evaluarán los efectos económicos de la tributación, y se realizarán mediciones de evasión y gasto tributario (Ministerio de Economía y Finanzas, 2015).

En Argentina los máximos organismos de recaudación tributaria se clasifican en Sistema Tributario y, Legislación y Administración Tributaria, los cuales, en base a la Constitución Nacional, Congreso Nacional -que cuenta con la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores- tienen las facultades de gravar las importaciones y exportaciones, siendo así esta una atribución exclusiva del Congreso Nacional.

Debemos de tener en cuenta que en Argentina no hay un Código Impositivo relacionado a los impuestos. Todos los impuestos están regulados por leyes separadas, las cuales -dependiendo de las circunstancias y gobiernos de turno- se reforman con frecuencia; por ello se ha destinado a diferentes categorías de gobierno el cobro y recaudación de ciertos impuestos, entre ellos tenemos que el Gobierno Federal lleva a cabo la recaudación de contribuciones en relación con el impuesto a las ganancias, el impuesto sobre los bienes personales, el IVA y los impuestos indirectos en todo el territorio de la Nación y coparticipa a cada provincia de tales contribuciones, conforme a un acuerdo previo (Administración Federal de Ingresos Públicos, 2017).

En Argentina el máximo organismo o institución para el cobro y recaudación de tributos es la Administración Federal de Ingresos Públicos (en adelante AFIP), la cual es responsable de la recaudación y administración de impuestos nacionales; siendo así una de las dependencias principales del gobierno nacional y es responsable directo ante el Ministerio de Economía. La AFIP se encuentra en el mismo nivel que un Secretario de Estado y se integra de tres Directores Generales: la Dirección General Impositiva (DGI) , la Dirección General de Aduanas (DGA) y la Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social(DGRSS), y fue creada en 1997, en el gobierno del expresidente Carlos Saúl Menen, mediante el Decreto 618/1997 (Administración Federal de Ingresos Públicos, 2017).

Las regulaciones legales establecidas en Argentina para los delitos fiscales o tributarios se los define por medio de la AFIP, en donde se señala que:

[...] en el caso que el contribuyente, mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraudare al Fisco, tendrá como sanción una multa de dos hasta diez veces el importe del tributo evadido.

También cuando existan declaraciones engañosas u ocultaciones maliciosas, exteriorizando quebrantos total o parcialmente superiores a los procedentes utilizando esos importes superiores para compensar utilidades sujetas a impuestos, ya sea en el corriente y/o siguientes ejercicios, será reprimido con multa de dos hasta diez veces del importe que surja de aplicar la tasa máxima del impuesto a las ganancias sobre el quebranto impugnado por la AFIP. (Sistema Tributario Argentino, 2017)

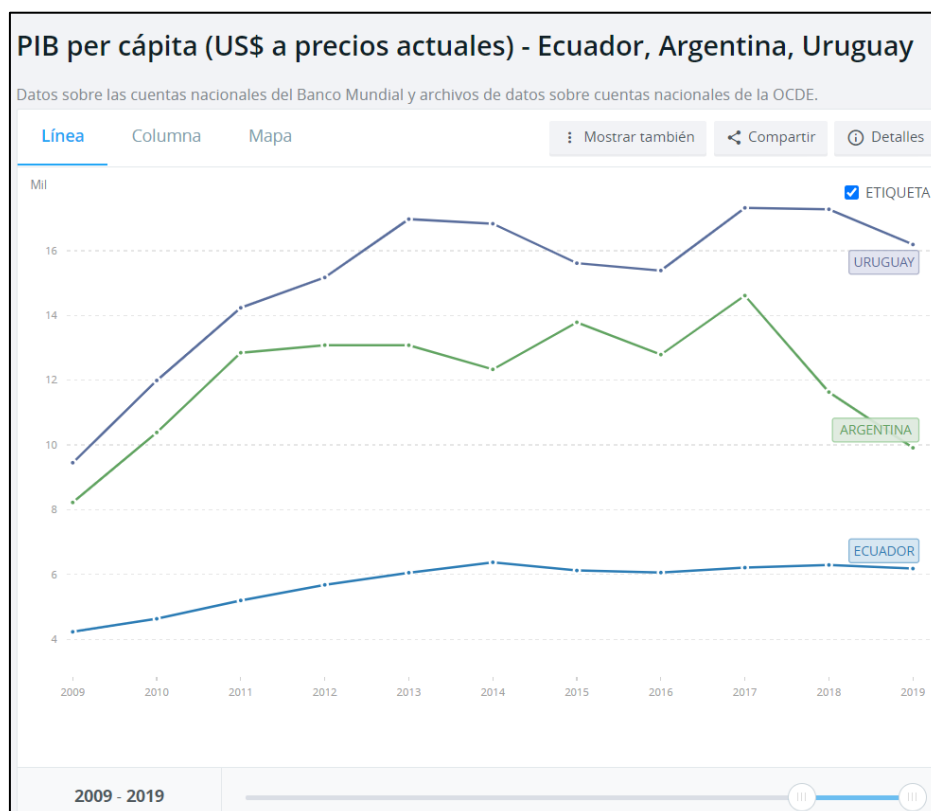
El Estado ecuatoriano cuenta con un sistema de regulación cobro y control de tributos, siendo este un sistema indispensable para la administración de rentas internas, lo que permite tener en orden a incrementar las recaudaciones que garanticen el financiamiento del Presupuesto del Estado. La legislación ecuatoriana mediante la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas señala que es indispensable reducir la evasión e incrementar los niveles de moralidad tributaria en el país (Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, 1997).

Un aspecto muy importante a tener en cuenta es que el Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), en el artículo primero de mencionada ley, se define como una entidad 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 (Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, 1997).

Seguidamente analizaremos sobre los índices de recaudación tributaria entre Uruguay, Argentina y Ecuador. Debemos de tener en cuenta que de acuerdo a las Estadísticas Tributarias en América Latina y el Caribe 2021 (en adelante ALC), en Uruguay la recaudación tributaria de Uruguay en 2019 fue de 29.0%, reflejando así que estuvo por encima del promedio que la ALC promediaba entre un 22.9% de 6.1 puntos porcentuales base, y por ello el sistema económico per cápita de Uruguay es superior, en el año 2019 Uruguay tiene un crecimiento de \$16.190.127,00 millones (Banco mundial, 2021).




Ecuador tiene un promedio de 20,10% en porcentajes de recaudación tributaria estando así por debajo del promedio estimado por la ALC, Ecuador en el año 2019 ha recaudado \$6.183.824 millones siendo esto un resultado inferior al estimado de recaudación en el año 2019 (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2021).

**Figura 2**



**Nota.** Fuente Banco Mundial

**Figura 3**

Argentina	2019	9.912,3	
Ecuador	2019	6.183,8	
Uruguay	2019	16.190,1	

**Nota.** Fuente Banco Mundial

En cambio, la recaudación tributaria de Ecuador fue de 20.1%, reflejando así que se encuentra por debajo de los índices y promedios de ALC. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2021), estos son los datos desde el lado de recaudación tributaria estatal entre Uruguay y Ecuador.

Ahora bien, partiendo de las empresas podemos encontrar que las grandes corporaciones o sociedades empresariales son las que más impuestos evaden, entre las que podemos mencionar a las multinacionales dentro de los 36 países que integran la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) asciende a entre US\$ 100.000 millones y hasta US\$ 240.000 millones al año. Dicha cantidad equivale a entre 4 y 10 por ciento de los Ingresos Sobre la Renta (ISR) global.

Las pérdidas anuales reflejan grandes cantidades en pérdida, de aproximadamente US\$ 500.000 millones (más de ocho el PIB de Uruguay) y la cifra va en aumento, según investigadores de la Red por Justicia Fiscal (Tax Justice Network, TJN). Esta organización - con sede en Londres- es una coalición independiente de investigadores y activistas preocupados por los supuestos efectos dañinos de la evasión de impuestos, la competencia y los paraísos fiscales. Entre las grandes empresas evasoras podemos encontrar a Facebook, Amazon, Apple, Google o Starbucks las cuales acumulan cuantiosas fortunas a costa del bienestar de otros al eludir sus responsabilidades fiscales en los diversos países en los que operan (PricewaterhouseCoopers International Limited [PwCIL], 2019).

Por ejemplo, Facebook acordó con Reino Unido, en 2016, el pago de impuestos sobre beneficios obtenidos en dicho país. Facebook cambió su política fiscal de manera que los beneficios generados por los anunciantes de Reino Unidos son pagados en el mismo

país y no a través del país vecino Irlanda, donde la empresa tiene su sede internacional en Europa y tiene ventajas fiscales mucho mayores. Las multinacionales no escapan solas de la red tributaria global; existe una poderosa red de cómplices que protegen sus operaciones a nivel mundial, integrada por bancos, consultores y abogados.

En el incumplimiento fiscal existen dos partes: la elusión, que es más común en Europa, y en la que las organizaciones se valen del juego de la triangulación para pagar una mínima cantidad de impuestos en países de baja o nula tributación al no declarar los beneficios reales que obtienen en el lugar donde ocurre la actividad. La evasión fiscal es una actividad ilegal a través de la cual se ocultan ingresos a las autoridades tributarias con el fin de pagar menos impuestos; por otra parte, la elusión fiscal corresponde a realizar por vías legales cualquier acción para evitarlos o minimizarlos.

Según un informe conjunto elaborado por el Banco Mundial y Price Waterhouse Coopers (PwC), *Paying Taxes 2018*, las conclusiones para América Latina y, en particular, para Argentina son sumamente desalentadoras a la hora de pensar en atraer inversiones del exterior: Argentina es el país en donde más impuestos se pagan y América Latina, la región en donde más impuestos se pagan.

La comparación de la región con el resto del mundo es muy desalentadora. El Total Tax and Contribution Rate (índice de impuestos y contribuciones) de América Latina es de 52,60%, contra 39,60% de Europa y 38,90% de Norteamérica.

Pero la comparación de Argentina, en particular, es realmente terrible. El índice asciende a un sorprendente 106%, considerando todos los impuestos (nacionales, provinciales y municipales) y las cargas sociales de los empleados en relación de dependencia. Mientras que en Chile es de 33%, en Uruguay es de 41,80% y en Brasil de 68,40%.

Partiendo desde Uruguay, que actualmente es un país en el que la economía avanza de manera más eficiente y mejor coordinada, -al igual que Chile- podemos mencionar que

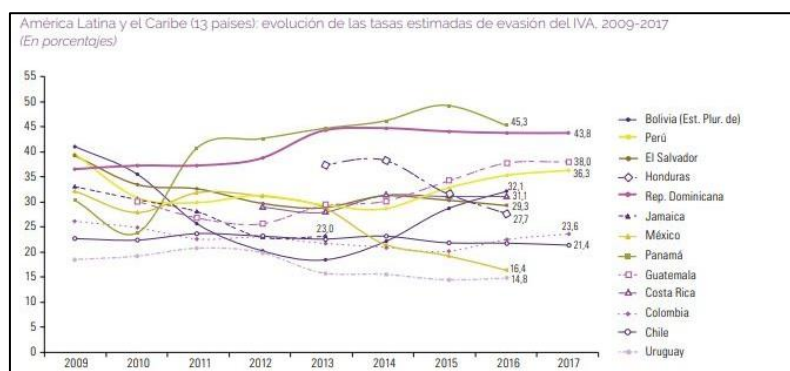
es el país en el que menos impuestos se evaden, ya que desde las políticas gubernamentales se brindan las garantías pertinentes y necesarias para emprender actividades económicas-empresariales.

En una región como América Latina, en que los índices de evasión promedio rondan un 30%, Uruguay se destaca al ubicarse en 14,8%, por lo que es el país con menor incumplimiento de este tributo que grava al consumo. Es por ello que se ha tomado una muestra de 12 países seleccionados en América Latina y el Caribe, el que más evasión presenta sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA), es Panamá, con un valor de 45,3%, según un informe realizado por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) sobre el panorama fiscal de la región.

Aquí podemos destacar que en la Unión Europea la tasa de evasión ha mostrado una lenta pero sostenida disminución en los últimos cinco años, yendo de 17,8% en 2012 a 11,5% para 2017. Estos datos afirman que las tasas de evasión de dicho tributo en América Latina y el Caribe son más elevadas que las de gran parte de los países europeos, aunque Uruguay se ubica en guarismos similares a los de esas naciones más desarrolladas.

A la vez, la CEPAL asegura que, en varios países, como Argentina, Brasil, Chile, Bolivia y Uruguay, los ingresos tributarios por concepto de IVA representaron alrededor de 8% del Producto Interno Bruto durante 2017, en línea también con los europeos más desarrollados.

**Figura 4**



**Nota.** Fuente Comisión Económica Para América Latina y El Caribe (CEPAL), sobre la base de estudios oficiales de los países.

La CEPAL “La tendencia al incremento gradual de la alícuota general y a la ampliación de su base imponible han convertido al IVA en el principal instrumento de recaudación a lo largo y ancho de América Latina y el Caribe. Según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), en 2017 este tributo alcanzó un nivel medio de 6% del PIB en un conjunto de 25 países. Supuso el 26,3% de la carga tributaria total, cuando representaba el 15,6% en 1990. Las evidencias han mostrado que su recaudación podría ser mayor si no fuese por el elevado nivel de incumplimiento”, señaló la CEPAL.

Los impuestos al consumo (IVA o IMESI) continúan siendo los que más recaudan en Uruguay, al ubicarse por encima del 50% entre ambos, pese a que su peso relativo disminuyó tras la reforma tributaria de 2007.

En 2004 estos tributos tenían un peso relativo de 74,5%; en 2010 cayó al 63,1%, y continuó bajando hasta ubicarse el año pasado en 54,7% del total de ingresos de la DGI. Si se considera solo el IVA, en 2019 tuvo un peso de 45,2% del total de lo recaudado por la principal caja del Estado en materia impositiva.

En otro orden, el estudio indicó que con respecto a la contribución por la seguridad social la evasión por no declaración al Banco de Previsión Social (BPS) se ubicó en 16,1% en 2018.

En Uruguay tenemos que el sistema legal de control y regulación tributaria es la Ley Nº 18.083, y regulado por la Dirección General Impositiva del Ministerio de Economía y Finanzas Uruguayo.

Los principales impuestos directos aplicados en el Uruguay a las empresas son el Impuesto a la Rentas por Actividades Económicas (IRAE), a una tasa del 25%, y el Impuesto al Patrimonio (IP), a una tasa del 1.5%. Se grava únicamente la renta de fuente uruguaya, con ajustes parciales para reconocer el efecto de la inflación, y no se otorga crédito fiscal

por impuestos aplicados en el extranjero, salvo de existir convenios para evitar la doble tributación.

El principal impuesto directo en el caso de las personas físicas es el IRPF. El IRPF es un impuesto personal y directo que grava las rentas obtenidas por personas físicas residentes en Uruguay, siendo la tasa creciente con la renta obtenida. Serán residentes aquellas personas físicas que permanezcan en Uruguay más de 183 días durante el año civil, que radiquen en el país el núcleo principal o la base de sus actividades, o que tengan en el país el centro de sus intereses vitales o económicos.

Las rentas de fuente uruguaya obtenidas por personas físicas o jurídicas no residentes sin establecimiento permanente en el país se encuentran alcanzadas por el Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR). El IRNR se aplica a tasas proporcionales que oscilan entre el 3% y el 12% dependiendo del tipo de renta.

Los principales impuestos indirectos incluyen el IVA y el IMESI. La tasa básica del IVA es del 22%, existiendo una tasa mínima del 10% aplicable sólo a ciertos productos y servicios. Las exportaciones y la circulación de la mayor parte de los productos agropecuarios están sujetos al régimen de tasa cero, por el cual se devuelve el crédito fiscal. A partir de setiembre de 2014 (la tasa del IVA se reduce al 20% para las enajenaciones de bienes y servicios efectuadas a consumidores finales, siempre que la contraprestación se efectúe mediante la utilización de tarjetas de débito o instrumentos de dinero electrónico.

El Impuesto Específico Interno (IMESI) grava la primera enajenación a cualquier título realizada por los productores o importadores, de ciertos productos, no alcanzando a las exportaciones. Los principales productos abarcados por este impuesto son los combustibles, tabacos, bebidas, cosméticos y automóviles, siendo la tasa variable.

Al momento de evaluar la inversión en Uruguay, tenga presente que el país cuenta con un amplio esquema de incentivos, que, entre otros beneficios, le permite descontar la

inversión realizada de las futuras rentas gravadas por IRAE. Para un mayor detalle vea el capítulo Regímenes Promocionales para la Inversión.

En el caso de la República Argentina tenemos que el sistema de control y regulación tributaria es la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP). La gestión de AFIP está a cargo del Administrador Federal, quien se encuentra en el mismo nivel que un Secretario de Estado. El nivel inmediato inferior está integrado por tres Directores Generales: la Dirección General Impositiva, la Dirección General de Aduanas y la Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social.

La norma que regula la evasión tributaria en Argentina es la Ley N° 27430, dentro de la que se establece en el artículo 189 que la AFIP “podrá disponer medidas preventivas tendientes a evitar la consumación de maniobras de evasión tributaria, tanto sobre la condición de inscriptos de los contribuyentes y responsables, así como respecto de la autorización para la emisión de comprobantes y la habilidad de dichos documentos para otorgar créditos fiscales a terceros o sobre su idoneidad para respaldar deducciones tributarias y en lo relativo a la realización de determinados actos económicos y sus consecuencias tributarias. El contribuyente o responsable podrá plantear su disconformidad ante el organismo recaudador. El reclamo tramitará con efecto devolutivo, salvo en el caso de suspensión de la condición de inscripto en cuyo caso tendrá ambos efectos. El reclamo deberá ser resuelto en el plazo de cinco (5) días. La decisión que se adopte revestirá el carácter de definitiva pudiendo sólo impugnarse por la vía prevista en el artículo 23 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos 19.549.”

En este caso podemos encontrar que se busca regular las actividades económicas a fin de evitar la evasión tributaria, ya sea por los contribuyentes, como también por parte de la emisión de documentos o comprobantes, y así se busca evitar repercusiones y consecuencias tributarias tanto para personas naturales como jurídicas.

Seguidamente también encontramos que se establecen los delitos a los recursos de la seguridad social argentina; estos delitos se los denomina o clasifica en evasión, simple y evasión agravada.

ARTÍCULO 7°.- Evasión simple. Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado que, mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas, o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere parcial o totalmente al fisco nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, el pago de aportes o contribuciones, o ambos conjuntamente, correspondientes al sistema de la seguridad social, siempre que el monto evadido excediere la suma de doscientos mil pesos (\$ 200.000) por cada mes. (Ley N° 24769, 1996)

Teniendo en cuenta lo antes mencionado, en este artículo tenemos de manera más detallada y/o específica a las acciones que afectasen al fisco, y las sanciones aplicables para dichos actos. En este artículo se especifica una pena privativa de libertad de hasta dos años en caso de defraudación fiscal, ya sea a nivel nacional, provincial o a la C.A. Buenos Aires.

ARTÍCULO 8°.- Evasión agravada. La prisión a aplicar se elevará de tres (3) años y seis (6) meses a nueve (9) años cuando en el caso del artículo 7°, por cada mes, se comprobare cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) El monto evadido superare la suma de un millón de pesos (\$ 1.000.000);
- b) Hubieren intervenido persona o personas humanas o jurídicas o entidades interpuestas, o se hubieren utilizado estructuras, negocios, patrimonios de afectación y/o instrumentos fiduciarios, para ocultar la identidad o dificultar la identificación del verdadero sujeto obligado y el monto evadido superare la suma de cuatrocientos mil pesos (\$ 400.000);
- c) Se utilizaren fraudulentamente exenciones, desgravaciones, diferimientos, liberaciones, reducciones o cualquier otro tipo de beneficios fiscales, y el monto

evadido por tal concepto superare la suma de cuatrocientos mil pesos (\$ 400.000).

(Ley N° 24769, 1996)

Al tratarse de cantidades económicas elevadas, y que gradual y porcentualmente afecten a los activos del Estado, se elevan las penas, ya que, desde la perspectiva presupuestaria, se afectaría a toda la sociedad. Asimismo, que se traten de ocultar bienes y capitales con fines de defraudación también se dará la respectiva sanción y pena privativa de libertad en contra de los contribuyentes, sean estos naturales o jurídicos.

Es importante destacar que, respecto del incumplimiento tributario, la propia Ley de Procedimiento Tributario (ley. 11683) entre los artículos 37 y 52 conceptualiza los distintos mecanismos de incumplimiento tributario, reglamentando para cada uno de ellos distintas sanciones.

Entre las distintas formas de incumplimiento tributario que cita la ley podemos encontrar las siguientes:

A. Informalidad: se la relaciona con el incumplimiento de los distintos procedimientos regulados en las leyes impositivas, evitando de esta manera que se refleje la verdadera capacidad contributiva de obligado; en otras palabras, a través de estos incumplimientos los contribuyentes intentan ocultar su verdadera operatoria, a fin de no ser detectados e intimados por la administración tributaria.

(Benedetti, 2018)

El problema se origina en los costes adicionales generados por un sistema tributario complejo el cual, establece un sin número de obligaciones adicionales que no son tomadas en consideración por los contribuyentes al momento de analizar sus costos de cumplimiento.

B. Defraudación: Comete el delito de defraudación fiscal quien, con uso de engaños o aprovechamiento de errores omite total o parcialmente el pago de alguna

contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco. La RAE define al engaño como: "falta de verdad en lo que se dice, hace, cree, piensa o discurre; inducir a alguien a tener por cierto lo que no es, valiéndose de palabras o de obras aparentes y fingidas". A su vez define al error como: "concepto equivocado o juicio falso". (Benedetti, 2018)

La propia ley de Procedimiento Tributario en su artículo 46 dispone que: "el que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa perjudicare al Fisco con liquidaciones de impuestos que no correspondan a la realidad, será reprimido con multa de DOS (2) hasta DIEZ (10) veces el importe del tributo evadido". En resumen, para tipificar a la defraudación, no solo se necesita omitir la presentación total o parcial evitando el pago de una contribución u obtener un beneficio indebido, sino que además debe hacerse con el uso de engaños y aprovechamiento de errores.

C. Mora: implica dilatar, retrasar o demorar el cumplimiento de una obligación, pagar una deuda, atender un compromiso. En el derecho impositivo la mora se traduce en no determinar a tiempo la obligación tributaria o determinada esta, no abonar la deuda en los plazos establecidos por la Administración. (Benedetti, 2018)

La mora está reglamentada en el artículo 37 de la ley de Procedimiento donde dispone que: "la falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de interpelación alguna, un interés resarcitorio".

D. Evasión: se la define como la utilización de todos aquellos mecanismos o herramientas ilegales (contrarios a las leyes impositivas) utilizados con la finalidad de mitigar o evitar el pago de una obligación tributaria. La ley de Procedimiento Tributario tipifica dicho incumplimiento en el artículo 45 donde dispone que: "el que omitiere el pago de impuestos mediante la falta de presentación de declaraciones

juradas o por ser inexactas las presentadas, será sancionado con una multa graduable entre el cincuenta por ciento (50%) y el ciento por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener o percibir oportunamente, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 46 y en tanto no exista error excusable. (Benedetti, 2018)

La misma sanción se aplicará a los agentes de retención o percepción que omitieran actuar como tales”. En resumen, para tipificar el delito de evasión no solo es necesario evitar el pago de la obligación tributaria, sino que a tal fin se deben utilizar mecanismos fraudulentos contrarios a las leyes. Este es el elemento que tipifica a la evasión, es decir, la intención deliberada de evitar o mitigar la obligación, expresada mediante el empleo de herramientas o procedimientos ilegales. 2. Resistencia al cumplimiento de la obligación tributaria: Evasión, Elusión y Economía de Opción.

La resistencia por parte de los contribuyentes al cumplimiento de la obligación se expresa mediante conductas tendientes a mitigar o evitar el pago del tributo. Esta intención de “no pagar o pagar menos” por parte de los contribuyentes, es generada tanto por variables endógenas como exógenas. Las variables endógenas surgen de la propia naturaleza sociológica del individuo mientras que, las variables exógenas surgen de la percepción que tienen los contribuyentes a cerca de la falta de contraprestación eficiente y eficaz por parte de estado en los servicios públicos que brinda.

Es importante recordar que los impuestos cumplen una función muy importante dentro de la sociedad ya que, a través de ellos, se puede garantizar la consecución de los fines básicos del Estado, no obstante, en nuestra sociedad la cultura de la evasión y de la corrupción obstaculiza la plena efectividad de los fines que el propio estado persigue como tal.

## Conclusiones

Durante el desarrollo investigativo documental bibliográfico, se ha podido evidenciar múltiples acciones y efectos que afectan a las economías de los Estados, es por ello que se señalan las siguientes conclusiones:

Los impactos en la economía Estatal, producto de una mala y deficiente recaudación tributaria, son de grandes dimensiones, ya que afectan considerablemente al presupuesto general de la República, generando incumplimientos en obras, servicios y beneficios en favor de la sociedad en general.

La economía se ve afectada en el sentido de aumentar o crear impuestos, los cuales terminan siendo pagados por la ciudadanía, mientras sectores privados evaden y/o incumplen en sus aportaciones.

El Servicio de Rentas Internas (SRI), es la máxima entidad encargada de la recaudación de los tributos o impuestos nacionales, y de manera seccional las entidades encargadas del cobro de determinados tributos son los GAD provinciales y cantonales; estas entidades de recaudación y cobra ejercen sus actividades en base a lo que legalmente se encuentra tipificado, sin embargo, en algunos casos no se ha logra recaudar en base a la meta pronosticada.

La falta de una efectiva recaudación, cobro y pago de los tributos genera que el Estado ajuste sus presupuestos, mediante la creación de nuevos tributos, o mediante el alza de los ya existentes. Asimismo, la falta de interés y/o educación tributaria en los sujetos activos ocasiona graves efectos negativos para la economía estatal. También debemos destacar que por la falta de un efectivo y más estricto sistema de cobro –por parte de los sujetos activos– se evaden ciertos impuestos, ya sea mediante declaraciones fraudulentas o con los vacíos legales.

Cada Estado tiene sistemas de recaudación diferentes unos de otros, Ecuador y Argentina cuentan con sistemas autónomos de recaudación y cobro de tributos, en cambio la República oriental del Uruguay cuenta con un sistema anexo al ministerio de finanzas.

Entre Uruguay, Argentina y Ecuador el país que más crecimiento económico del Producto Interno Bruto (PIB) y que más impuestos ha recaudado es Uruguay, ya que es en donde hay menos índices de evasión e incumplimiento de pagos. En el caso de Argentina, es donde se han evadido cantidades exorbitantes, a causa de empresas como Ebay, Amazon, las cuales no cumplen con sus obligaciones tributarias. Ecuador presenta muy bajos índices de recaudación entre los años 2015 a 2018, esto a causa de baja de exportaciones e importaciones.

El SRI, no cuenta con un sistema electrónico efectivo, coordinado con otras entidades públicas o privadas para que así pueda hacer un efectivo y adecuado cobro inmediato para con los sujetos activos, sean estos personas naturales o personas jurídicas.

### **Recomendaciones**

Se recomienda que todas las entidades encargadas del cobro de los tributos actualicen de manera más detallada y eficiente, todas las bases de datos –sin excepción alguna– de todos los contribuyentes, para que así se pueda exigir el pago de tributos o que se llegue a un acuerdo de pago entre las partes a través de los mecanismos establecidos en la Ley.

Que, por medio de campañas publicitarias, en medios de comunicación tradicionales y digitales se incentive y promueva y mayor educación y conciencia tributaria en la población ecuatoriana, ya que del pago de los tributos depende la estabilidad, crecimiento y desarrollo económico del Estado.

Que se endurezcan legal y judicialmente las normativas y reglamentos, para que así los contribuyentes cumplan con sus obligaciones.

Que el ejecutivo nacional de turno reduzca, por medio del legislativo, promueva las reformas pertinentes, en lo constitucional y normas supletorias, para que se regulen las tasas de cobro de impuestos, o se establezca un límite mínimo y máximo, para el cobro de tasas y otros rubros. Esto con el fin de que los GAD cantonales y provinciales garanticen un adecuado, equilibrado y equitativo cobro en favor y beneficio de la ciudadanía para que así se pueda desempeñar más actividades económicas, las cuales van a generar mayor consumo, más circulante monetario en la sociedad, más crecimiento, más desarrollo económico.

## Referencias

- Andrade, e. (2010). *El Ilícito tributario*. Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Andrade, L. (26 de abril de 2013). <https://www.derechoecuador.com/>. Obtenido de <https://www.derechoecuador.com/delito-tributario>
- Arias, V. (24 de noviembre de 2005). <https://www.derechoecuador.com/>. Obtenido de <https://www.derechoecuador.com/queacute-protege-el-iliacutecito-tributario>
- Asamblea Nacional Constituyente . (21 de agosto de 2018). <https://www.gob.ec/>. Obtenido de <https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2018-11/ley%20equidad.pdf>
- Asamblea Nacional Constituyente. (2014). *Código Orgánico Integral Penal*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones CEP.
- Asamblea Nacional Constituyente. (2018). *CODIGO ORGANICO DE LA PRODUCCION, COMERCIO E INVERSIONES, COPCI*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Asamblea Nacional Constituyente. (2018). *Código Tributario*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones CEP.
- Asamblea Nacional Constituyente. (2018). *Constitución de la República del Ecuador*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones CEP.
- Asamblea Nacional Constituyente. (2018). *Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones CEP.
- Asamblea Nacional Constituyente. (2018). *Ley de Régimen Tributario y Financiero*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones CEP.
- Barreix, A., & Jerónimo, R. (2003). <https://www.researchgate.net/>. Obtenido de [https://www.researchgate.net/profile/Alberto-Barreix-2/publication/265240408\\_UN\\_NUEVO\\_MODELO\\_DE\\_ADMINISTRACION\\_TRIBU](https://www.researchgate.net/profile/Alberto-Barreix-2/publication/265240408_UN_NUEVO_MODELO_DE_ADMINISTRACION_TRIBU)

TARIA/links/5499bf090cf22a831396282f/UN-NUEVO-MODELO-DE-ADMINISTRACION-TRIBUTARIA.pdf

Borinsky, M. (2013). *Fraude fiscal*. Buenos Aires, Argentina: edicionesDidot.

Broseta, M., & Martínez, F. (2015). *Manual de derecho mercantil* (Vigésima segunda ed., Vol. I). Madrid, España: tecnos.

Cabanellas, G. (2008). *Diccionario jurídico elemental*. Buenos Aires, Argentina: Heliasta.

Carpio, R., Montaña, C., & Villegas, P. (2019). *Tratado de Fiscalidad Internacional para el Ecuador*. Quito, Ecuador: lus et Historiae. ediciones.

Coelho, J. (2010). *Derecho tributario y ética*. Buenos Aires, Argentina: Heliasta.

Constitución de la República. (10 de abril de 1861). <https://www.cancilleria.gob.ec/>. Recuperado el 01 de julio de 2019, de [https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion\\_1861.pdf](https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion_1861.pdf)

Constitución de la República del Ecuador. (13 de agosto de 1835). <https://www.cancilleria.gob.ec/>. Recuperado el 14 de junio de 2019, de [https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion\\_1835.pdf](https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion_1835.pdf)

Constitución de la República del Ecuador. (06 de septiembre de 1852). <https://www.cancilleria.gob.ec/>. Recuperado el 01 de julio de 2019, de [https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion\\_1852.pdf](https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion_1852.pdf)

Constitución de la República del Ecuador. (11 de agosto de 1869). <https://www.cancilleria.gob.ec/>. Recuperado el 01 de julio de 2019, de [https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion\\_1869.pdf](https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion_1869.pdf)

Constitución del Estado del Ecuador. (23 de septiembre de 1830). <https://www.cancilleria.gob.ec/>. Recuperado el 14 de junio de 2019, de [https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion\\_1830.pdf](https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion_1830.pdf)

Constitución Política de la Nación. (13 de febrero de 1884). <https://www.cancilleria.gob.ec/>. Recuperado el 01 de julio de 2019, de [https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion\\_1884.pdf](https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion_1884.pdf)

- Constitución Política de la República del Ecuador. (1 de abril de 1843).  
<https://www.cancilleria.gob.ec/>. Recuperado el 14 de junio de 2019, de  
[https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion\\_1843.pdf](https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion_1843.pdf)
- Constitución Política de la República del Ecuador. (08 de diciembre de 1845).  
<https://www.cancilleria.gob.ec/constituciones-del-ecuador-desde-1830-hasta-2008/#>. Recuperado el 01 de julio de 2019, de  
<https://www.cancilleria.gob.ec/constituciones-del-ecuador-desde-1830-hasta-2008/#>
- Constitución Política de la República del Ecuador. (25 de febrero de 1851).  
<https://www.cancilleria.gob.ec/>. Recuperado el 01 de julio de 2019, de  
[https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion\\_1851.pdf](https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion_1851.pdf)
- Constitución Política de la República del Ecuador. (06 de abril de 1878).  
<https://www.cancilleria.gob.ec/>. Recuperado el 01 de julio de 2019, de  
[https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion\\_1878.pdf](https://www.cancilleria.gob.ec/wp-content/uploads/2013/06/constitucion_1878.pdf)
- [datawrapper.de/](https://www.datawrapper.de/). (s.f.). [https://www.datawrapper.de/\\_/98Zgb/](https://www.datawrapper.de/_/98Zgb/). Obtenido de  
[https://www.datawrapper.de/\\_/98Zgb/](https://www.datawrapper.de/_/98Zgb/)
- Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española. (07 de 06 de 2019).  
<https://dle.rae.es/>. Obtenido de <https://dle.rae.es/?id=acTMDJZ>
- Falcon, J. (2013). <https://prezi.com/>. Obtenido de <https://prezi.com/aj7ol61na2bb/metodo-analitico-sintetico/>
- Girón, A., Moya, K., & Jassmin, M. (septiembre de 2009). <http://ri.ues.edu.sv/>. Obtenido de  
<http://ri.ues.edu.sv/id/eprint/3852/1/LA%20EFICACIA%20DE%20LOS%20MEDIOS%20DE%20EXTINCI%C3%93N%20DE%20LAS%20OBLIGACIONES%20TRIBUTARIAS%20EN%20LOS%20IMPUESTOS%20INTERNOS.pdf>
- Jiménez, P. (25 de octubre de 2013). <http://repositorio.puce.edu.ec/>. Obtenido de  
<http://repositorio.puce.edu.ec/bitstream/handle/22000/7012/13.J01.001707.pdf?sequence=4>
- Ley 24.430. (2001). *Constitución de la Nación Argentina*. Buenos Aires: Editorial Universidad.

- Martín, J., Lozano, C., Tejerizo, J., & Casado, G. (2016). *Curso de Derecho Financiero y Tributario* (Vigésima Séptima ed.). Madrid, España: tecnos.
- Martín, J., Lozano, C., Tejerizo, J., & Casado, G. (2016). *CURSO DE DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO*. Madrid - España: TECNOS (GRUPO ANAYA S.A.), 2016.
- Morales, C., Ruíz, F., & Ycaza, W. (22 de febrero de 2009). <https://www.gob.ec/>. Obtenido de <https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2018-11/ley%20equidad.pdf>
- Ososrio, M. (2013). *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*. Buenos Aires, Argentina: Heliasta.
- Paz y Miño Cepeda, J. J. (24 de junio de 2015). <http://the.pazymino.com/>. Obtenido de Historia de los Impuestos en Ecuador: [http://the.pazymino.com/JPyM-HISTORIA\\_DE\\_LOS\\_IMPUESTOS\\_EN\\_ECUADOR-Quito-JunJul2015.pdf](http://the.pazymino.com/JPyM-HISTORIA_DE_LOS_IMPUESTOS_EN_ECUADOR-Quito-JunJul2015.pdf)
- Perez, M. (2018). <https://repositorio.uasb.edu.ec/>. Obtenido de <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/6617/1/TD117-DDE-Perez-El%20derecho.pdf>
- Piña, D., & Diana, S. (26 de julio de 2013). <https://dspace.ucuenca.edu.ec/>. Obtenido de <https://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/4047/1/TESIS.pdf>
- primicias.ec. (2021). <https://www.primicias.ec/>. Obtenido de <https://www.primicias.ec/noticias/economia/cepal-evasion-tributo-ecuador/>
- Reynaga, J. (2015). <http://www.unamenlinea.unam.mx/recurso/83050-el-metodo-estadistico>. Obtenido de <http://www.unamenlinea.unam.mx/recurso/83050-el-metodo-estadistico>
- Ricardo, D. (2014). *Principios de economía política y tributación*. México, México: Fondo de cultura económico.
- Saltos, M. Á. (2017). EL DELITO TRIBUTARIO EN ECUADOR. *Revista Empresarial, ICE-FEE-UCSG*, 43 - 47.

- Santiana, A. (2013). <https://repositorio.uasb.edu.ec/>. Obtenido de <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3711/1/T1269-MT-Santiana-Medidas.pdf>
- Troya, J. (2014). *El derecho del gasto público*. Bogotá: TEMIS S.A.
- Tubón, M. (27 de marzo de 2013). <https://repositorio.uasb.edu.ec/>. Obtenido de <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3194/1/T1175-MDE-Tubon-La%20obligacion.pdf>
- Uckmar, V., Altamirano, A., & Tavieria, H. (2003). *Impuestos sobre el comercio internacional*. Buenos Aires, Argentina: Ábaco de Rodolfo Depalma.
- Urgiles, C. (2014). <https://prezi.com/>. Obtenido de <https://prezi.com/9krpuvyeaksi/metodo-historico-logico/>