



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

LA EVASION TRIBUTARIA COMO CONSECUENCIA DEL USO INDEBIDO
DE JUSTIFICATIVOS DE GASTO

Autora

Maryorie Karina Reina Bolaños

Año
2018



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

LA EVASION TRIBUTARIA COMO CONSECUENCIA DEL USO INDEBIDO DE
JUSTIFICATIVOS DE GASTO

“Trabajo de Titulación presentado en conformidad con los requisitos
establecidos para optar por el título de Abogada de los Tribunales y Juzgados
de la República”

Profesor Guía

Dr. José Dionicio Suing Nagua

Autora

Maryorie Karina Reina Bolaños

Año

2018

DECLARACION DEL PROFESOR GUIA

“Declaro haber dirigido el trabajo, La Evasión Tributaria como consecuencia del uso indebido de justificativos de gasto, a través de reuniones periódicas con la estudiante Maryorie Karina Reina Bolaños, en el semestre 2018-2, orientando sus conocimientos y competencias para un eficiente desarrollo del tema escogido y dando cumplimiento a todas las disposiciones vigentes que regulan los Trabajos de Titulación.”

José Dionicio Suing Nagua
Doctor en Jurisprudencia
C.C:1706860440

DECLARACIÓN DEL PROFESOR CORRECTOR

“Declaro haber revisado este trabajo, La Evasión Tributaria como consecuencia del uso indebido de justificativos de gasto, de la estudiante Maryorie Karina Reina Bolaños, en el semestre 2018-2, dando cumplimiento a todas las disposiciones vigentes que regulan los Trabajos de Titulación.”

Juan Carlos Córdova León
Doctor en Jurisprudencia
C.C: 0102847746

DECLARACION DE AUTORIA DEL ESTUDIANTE

Declaro que este trabajo es original, de mi autoría, que se han citado las fuentes correspondientes y en su ejecución se respetaron las disposiciones legales que protegen los derechos de autor vigente.

Maryorie Karina Reina Bolaños
C.C: 0401539234

AGRADECIMIENTOS

A Dios por todas sus bendiciones y por permitirme llegar hasta aquí.

A mi maravillosa Madre que ha sido el Pilar Fundamental de mi vida,

A Nelsito Velasco por ser un padre extraordinario y mi más grande y

sincero agradecimiento a mi tutor Dr.

José Suing por guiarme en el proceso de Titulación y compartir

sus conocimientos conmigo

DEDICATORIA

A Dannita Rafaela y a mi Madre
todo esto es por ustedes,
Gracias por nunca permitir que me
rinda y siempre alentarme a cumplir
mis sueños.

RESUMEN

El presente ensayo aborda el tema de la evasión tributaria a través de la compra de facturas a empresas fantasmas o inexistentes.

En el primer capítulo se analiza el concepto de lo que es el fenómeno de la Evasión Tributaria, doctrinarios que explican su definición, causas y efectos, los cuales resultan muy importantes de conocer, para determinar cuándo se produce la evasión, de igual modo se detalla cuáles son los justificativos de gasto que la ley tributaria determina como deducibles, y no deducibles y cuando los contribuyentes pueden hacer uso de estos; por último se explica el concepto de empresas fantasmas o inexistentes y cómo el Servicio de Rentas Internas realiza el análisis para determinar cuando una empresa es de este tipo.

El segundo capítulo contiene el análisis de la evasión tributaria como delito en el que se conceptualiza y se identifica sus elementos para verificar la existencia de un delito tributario, se analiza la afectación directa al presupuesto general del Estado, y cómo se plasma esta transgresión a la norma dentro del ordenamiento jurídico ecuatoriano.

Y finalmente en el capítulo tercero se plasma cuáles son las atribuciones que tiene el Servicio de Rentas Internas para resolver en el caso de empresas fantasmas o inexistentes, y cuáles son las alternativas de solución que se pueden plantear dentro del sistema administrativo.

Se agregan Conclusiones y Recomendaciones

ABSTRACT

This essay addresses the issue of tax evasion through the purchase of invoices to phantom or nonexistent companies.

In the first chapter the concept of what is the phenomenon of Tax Evasion is analyzed, doctrinal explaining its definition, causes and effects, which are very important to know, because thanks to it we can determine when evasion occurs, In the same way it is detailed which are the expenses justification that the tax law determines as deductible, and, not deductible, and when the taxpayers can make use of these, finally the concept of ghost or nonexistent companies is explained and as the Service of Internal Revenue performs the analysis to determine when a company is of this type.

In the second chapter contains, tax evasion as a crime in which it is conceptualized and determined its elements to verify the existence of a tax crime, the direct impact on the State budget is analyzed, and how this transgression is reflected in the norm within of the Ecuadorian legal system.

And finally, in the third chapter, what are the attributions that the Internal Revenue Service has to resolve in the case of ghost or non-existent companies, and in a personal way which are the solution alternatives that can be proposed within the administrative system.

Conclusions and Recommendations are added

INDICE

INTRODUCCION	1
1. CAPITULO I. EVASIÓN TRIBUTARIA.....	2
1.1 Concepto-Causas-efectos de la evasión tributaria.....	2
1.2 Justificativos de Gasto	6
1.3 Empresas Fantasmas o Inexistentes.....	9
2. CAPITULO II. LA EVASIÓN COMO DELITO	14
2.1 El Ilícito Tributario.....	14
2.2 Afectación al presupuesto Estatal	18
2.3 La Evasión Fiscal en el Ordenamiento Jurídico Ecuatoriano.....	19
2.4 La evasión como consecuencia del uso indebido de justificativos de gasto	22
3. CAPITULO III. MECANISMOS DE CONTROL FRENTE A LA EVASIÓN TRIBUTARIA.....	24
3.1 Atribuciones del Servicio de Rentas Internas frente a la evasión tributaria	24
3.2 Mecanismos de solución a la evasión tributaria	32
4 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	36
4.1 Conclusiones.....	36
4.2 Recomendaciones	37
REFERENCIAS	38

INTRODUCCION

El presente ensayo aborda como tema de investigación y análisis la Evasión Tributaria, como consecuencia del uso indebido de justificativos de gasto, específicamente mediante la compra de facturas a empresas fantasmas o inexistentes; la investigación se realizó en base a los datos emitidos por el Servicio de Rentas Internas, que muestra cuantitativamente los porcentajes de los valores que el Estado deja de percibir en recaudación tributaria, de igual forma muestra el número de empresas que han sido calificadas como fantasmas o inexistentes hasta el presente año.

El estudio aborda en qué medida los mecanismos de control de la evasión contenidos en la ley tributaria son efectivos para evitar la afectación a la base imponible y consiguientemente a los ingresos tributarios.

El análisis de la normativa aplicable a la Evasión Tributaria a través de la compra de facturas a empresas fantasmas o inexistentes, permite evidenciar que los mecanismos de control utilizados no son los ideales, por lo que constituye asunto principal de estudio conocer porque los contribuyentes evaden su obligación tributaria.

Con la finalidad de lograr que los niveles de evasión tributaria por la compra de facturas a empresas fantasmas o inexistentes disminuyan he planteado algunas alternativas y recomendaciones posibles que permitan cumplir este objetivo.

1. CAPITULO I. EVASIÓN TRIBUTARIA

En este capítulo se establecen definiciones, causas y efectos de la evasión tributaria, lo que se considera como justificativo de gasto, definición de empresas fantasmas o inexistentes, cómo se las identifica, y como la administración tributaria les sanciona.

1.1 Concepto-Causas-efectos de la evasión tributaria

La Constitución reconoce al régimen tributario, en su art. 300 el cual manifiesta que “se regirá por principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria” (Constitución de la Republica, 2008). De este modo, el Estado es el poder político organizado que se encarga de establecer los parámetros dentro de los que se ejerce el poder tributario para cumplir con los fines que cubran las necesidades de los ciudadanos, se hace fundamental el establecimiento de cargas orientadas a recaudar de los contribuyentes los recursos para cubrir las necesidades del presupuesto.

Según Dávila, entendemos a la potestad tributaria como “la facultad soberana que tiene el Estado, para imponer un determinado comportamiento a los sujetos que conforman la nación por medio de los cuales se logra realizar las funciones necesarias para alcanzar los objetivos estatales” (2007, p.92)

Para Troya, la potestad tributaria es “la facultad de crear, modificar, o suprimir tributos sin perjuicio de las atribuciones que se confiere a los organismos del régimen seccional autónomo” (1998, p.96)

Las principales características de la potestad tributaria son:

- Es innato al Estado
- Faculta al Estado a fijar contribuciones mediante la Ley

El ejercicio de la potestad tributaria del Estado se fundamenta en tres elementos principales: de carácter abstracto, permanente e irrenunciable. Primero, es claro que el poder tributario es abstracto puesto que viene emanado del poder de imposición que tiene el Estado y que le da el derecho de imponer tributos. Segundo, es permanente porque el poder tributario es inherente al Estado; en cuanto el uno exista el otro va a la par. Finalmente, es irrenunciable porque el Estado no puede dejar de lado el poder tributario ya que no podría subsistir ni cumplir con los diferentes planes de financiamiento de gasto público. (Troya, J. 2005).

Es importante señalar que la tributación debe ser equilibrada con la capacidad económica del contribuyente. Por tanto, el ejercicio de la potestad tributaria siempre debe considerar la capacidad contributiva del sujeto. Sin embargo, los contribuyentes buscan formas de limitar, reducir y hasta evadir el pago de los tributos que le corresponden. Una de estas conductas es la evasión tributaria a través de la compra de facturas a empresas fantasmas o inexistentes, en proceso de reducir la base imponible del impuesto a la renta.

La evasión fiscal es un fenómeno socioeconómico que consiste en la acción del contribuyente que busca reducir o evitar el cumplimiento de la obligación tributaria. Por lo que afecta de manera directa los ingresos que alimentan al presupuesto general del Estado. La afectación al pago de impuestos evita que el Estado pueda cumplir con las metas establecidas como parte de la política económica. Según Mecikovsky, la evasión tributaria es “el no ingreso total o parcial de las cargas tributarias que corresponden como producto de maniobras tendientes a ello” (2012, p.312)

Eduardo Cusgüen define a la evasión tributaria como “un fenómeno que se presenta en el momento en que un contribuyente deja de contribuir parcial o totalmente al mantenimiento de la maquinaria estatal, es decir cuando no cumple o lo hace en menor medida de lo que le corresponde, con las obligaciones derivadas de su condición de miembro de la colectividad política sin importar los medios con los cuales se haya valido para evadir” (2000, p.85)

Para Yacolca, la evasión tributaria es “una figura jurídica consistente en el impago voluntario de tributos establecidos por la ley” (2012, p.523). Por tanto, se puede concluir que la evasión fiscal lesiona al Estado, al privarle de ingresos que le corresponden. Como todos conocen una gran parte del financiamiento del presupuesto general del Estado es la recaudación de tributos, volviéndose en ingresos circulantes y consumibles que cubren las necesidades más inmediatas de las actividades estatales. Se considera que la evasión es todo acto u omisión que en contradicción con la ley fiscal aplicable, provoca indebidamente la disminución o eliminación de la denominada carga tributaria. En consecuencia cuando los contribuyentes omiten o falsifican la información de sus ingresos con la intención de reducir el pago perjudican al Estado en beneficio de su economía personal.

Pasamos ahora a conocer y analizar cuáles son las causas para que se produzca la evasión tributaria. El Instituto de Estudios Fiscales de España estima que las causas se encuentran contenidas dentro de un tipo sociológico que son hechos voluntarios realizados por un grupo de personas dentro de la sociedad. Ahí, hace referencia a la equidad del sistema. Se cree que los contribuyentes no están de acuerdo con el principio de progresividad tributaria. Desde mi punto de vista personal las principales causas de la evasión en el caso ecuatoriano son las siguientes:

a) Inexistencia de conciencia tributaria en los ciudadanos

Esta es quizá la causa más notoria ya que por el principio de progresividad el contribuyente que sea económicamente más favorecido pagará más, en relación a su riqueza y a la capacidad económica con la que cuenta. Con el objetivo principal de lograr compensar a manera general el pago de una persona que paga un mínimo de impuesto o ninguno de acuerdo a su capacidad económica.

La poca o casi inexistente conciencia que se tiene por parte de los contribuyentes a la hora de cancelar los impuestos es notoria en nuestro país. Aquí, la mayoría busca pagar menos utilizando maniobras que son

ilícitas. Como por ejemplo la compra de facturas a empresas fantasmas o inexistentes.

b) Falta de comprensión en cuanto a la normativa por parte de los contribuyentes

Esta causa viene ligada a la forma en la que fueron plasmadas las leyes tributarias y su carácter confuso. Por lo que son de difícil comprensión para el obligado. Viéndose desde esta forma como un parcial desconocimiento por parte del contribuyente. Por esa razón, muchos autores recomiendan que la norma tributaria debería ser más simplificada para que exista un correcto conocimiento de la administración tributaria. Es importante mencionar que la normativa en materia de tributos debe ser precisa y con total coherencia, en cuanto a las sanciones aplicadas a la realidad del país para que se logre controlar de forma eficaz el cumplimiento de las obligaciones. De esa manera obtener resultados positivos a la hora de disminuir los índices de evasión fiscal.

c) Ineficiencia de la administración tributaria

La administración tributaria tiene como función aplicar la ley de forma eficaz y coordinada. Lo que debe lograr la eficacia de la norma aplicada a los contribuyentes es disminuir la brecha entre pagar los impuestos que les corresponden o evadir sustancialmente estos impuestos. Así, es preciso que la administración cree mecanismos que le permitan realizar un control dirigido a crear conciencia tributaria en los obligados, lo que hará que el contribuyente sepa que si incurre en una evasión o ilícito tributario, la administración o el órgano regulador lo conocerá de forma inmediata y procederá a aplicar las sanciones correspondiente. A mi criterio me parece necesario crear políticas más específicas como una mejor organización institucional del Servicio de Rentas Internas, con innovadores sistemas informáticos que permitan analizar el riesgo de evasión por parte de los contribuyentes. Algunos tratadistas en derecho tributario mencionan ciertas pautas de lo que se debe hacer. Ellos creen que hace falta más información

a los ciudadanos acerca de la normativa en cuanto a la evasión fiscal, las sanciones que serán impuestas y sobre todo los mecanismos con los que cuenta la administración para lograr detectar si el ilícito tributario sucede.

Efectos de la evasión tributaria

- Uno de los efectos principales que se producen es la afectación directa al Estado por la reducción de ingresos.
- Otro de los efectos que se producen es el déficit fiscal por resultados económicos negativos.
- Se afectan los principios del régimen tributario. Si lo pensamos, qué sucede con los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones tributarias a tiempo y de forma justa. Existe también una afectación a ellos, pues los que si cumplen con sus obligaciones, se ven afectados por los que no lo hacen y evaden el pago de sus impuestos.

Entre los principales objetivos del gobierno de turno está la búsqueda de incrementar el presupuesto del Estado para cumplir con los proyectos de inversión social y el gasto corriente necesario. Sin embargo la figura de evasión tributaria es preocupante en Latino américa debido a que afecta de forma directa a los ingresos del Estado por ende al presupuesto.

Existen múltiples investigaciones por parte de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) que demuestran que las tasas de evasión en la imposición a la renta son elevadas. Estas se colocan en un rango entre el 40% y 65% de evasión tributaria en países de América Latina. De este modo, vemos que son muchos los efectos negativos. Debido a que los contribuyentes utilizan distintos mecanismos para lograr evadir el pago de lo que les corresponde como impuesto.

1.2 Justificativos de Gasto

Dentro de la investigación de evasión tributaria es necesario analizar los siguientes conceptos: gasto deducible y gasto no deducible.

Gasto deducible.- “Es aquel costo o gasto que interviene directamente en la generación de ingreso, ya sea como parte del producto o servicio que se entregue o como parte de los procesos que se realicen para obtener un beneficio económico siempre y cuando este se encuentre sustentado con el debido comprobante de venta o bajo los términos que establezca la legislación Ecuatoriana” (Morales, 2015, p.)

Gasto no deducible.- Son aquellos gastos de los contribuyentes que aunque se encuentren contenidos en comprobantes reales, no son aceptados por la administración tributaria para deducir de la base imponible debido a que no se encuentran dentro de los que la norma establece como deducibles.

El Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su art. 27 dice:

En general, son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta. (2015).

Para que un gasto sea considerado deducible es necesario:

- Que se encuentre debidamente sustentado en comprobantes de venta, que cumplan con los requisitos contenidos en el reglamento;
- Deberán tener relación directa con el giro del negocio;
- Deberá poder justificar la documentación ante el SRI; y.
- Que la Ley no lo considere como no deducible.

Si el gasto no cumple con estas características la administración tributaria podrá determinar que no es un deducible y lo rechazará.

Sobre los gastos no deducibles en su art.35 el Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno establece lo siguiente

Gastos no deducibles.- No podrán deducirse de los ingresos brutos los siguientes gastos:

1. Las cantidades destinadas a sufragar gastos personales del contribuyente y su familia, que sobrepasen los límites establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno y el presente Reglamento.
2. Las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas de cualquier naturaleza que excedan de los límites permitidos por la Ley de Régimen Tributario Interno, este reglamento o de los autorizados por el Servicio de Rentas Intentas.
3. Las pérdidas o destrucción de bienes no utilizados para la generación de rentas gravadas.
4. La pérdida o destrucción de joyas, colecciones artísticas y otros bienes de uso personal del contribuyente.
5. Las donaciones, subvenciones y otras asignaciones en dinero, en especie o en servicio que constituyan empleo de la renta, cuya deducción no está permitida por la Ley de Régimen Tributario Interno.
6. Las multas por infracciones, recargos e intereses por mora tributaria o por obligaciones con los institutos de seguridad social y las multas impuestas por autoridad pública.
7. Los costos y gastos no sustentados en los comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención.
8. Los costos y gastos por los que no se hayan efectuado las correspondientes retenciones en la fuente, en los casos en los que la ley obliga a tal retención.
9. Los costos y gastos que no se hayan cargado a las provisiones respectivas a pesar de habérselas constituido. (2015).

Por lo tanto, si la administración tributaria detecta que se han incluido en los resultados del ejercicio gastos no deducibles, como deducibles serán observados, rechazados y afectará la base imponible, incrementándola e incrementando el valor a pagar.

Por lo tanto, el Estado Ecuatoriano, dentro de su normativa ha establecido cuales serán gastos deducibles y cuales no serán deducibles de los contribuyentes para el pago de sus tributos.

1.3 Empresas Fantasmas o Inexistentes

En los últimos años, la defraudación al fisco ha ido en incremento debido a que cada vez más contribuyentes utilizan mecanismos de cómo hacerlo. No obstante, el Servicio de Rentas Internas, en propósito de evitar la defraudación parcial o total al fisco, aplica diferentes mecanismos de control. A pesar de estos esfuerzos, no ha logrado reducir al cien por ciento estas prácticas contrarias a la norma. Uno de los varios mecanismos es el control a las denominadas empresas fantasmas e inexistentes.

Se conoce como empresas Fantasmas aquellas que se han creado e instituido de forma legal, sin embargo el giro del negocio no es real. Lo que hacen es disfrazar el verdadero fin al que se dedican y de esta forma logran aparentar actividades económicas que justifican transacciones que nunca existieron; ofreciendo el beneficio a terceros para evadir impuestos a través de compras de facturas a estas empresas. Es decir, la práctica radica en que el contribuyente registra más gastos de los reales en sus declaraciones de Renta, logrando así reducir la base imponible y por lo tanto el pago de sus impuestos.

Revisemos lo que la normativa estipula sobre estos conceptos el art. 25.-
Definición de empresas fantasmas o supuestas.

Se considerarán empresas fantasmas o supuestas, aquellas que se han constituido mediante una declaración ficticia de voluntad o con ocultación deliberada de la verdad, quienes fundadas en el acuerdo simulado, aparentan la existencia de una sociedad, empresa o actividad económica, para justificar supuestas transacciones, ocultar beneficios, modificar ingresos, costos y gastos o evadir obligaciones. (Reglamento para la Aplicación Ley de Régimen Tributario Interno, 2015).

Las empresas inexistentes son aquellas en las que no es posible verificar ningún tipo de actividades comerciales, como tampoco se puede comprobar la constitución de la empresa, el Reglamento para Aplicación Ley de Régimen Tributario Interno (LORTI) en su art. 24.-Definición de empresas inexistentes:

De manera general, se considerarán empresas inexistentes aquellas respecto de las cuales no sea posible verificar la ejecución real de un proceso productivo y comercial. En el caso de sociedades, y sin perjuicio de lo señalado, se considerarán como inexistentes a aquellas respecto de las cuales no se pueda verificar su constitución, sea a través de documentos tanto públicos como privados, según corresponda. (Reglamento para la Aplicación Ley de Régimen Tributario Interno, 2015).

Por tanto, los justificativos de gasto emitidos por empresas fantasmas o inexistentes no pueden constituir de ninguna forma deducible de gasto frente a la recaudación tributaria porque no existe la actividad económica, es simulada. En el Ecuador, existen múltiples casos de evasión fiscal a través de este mecanismo.

Mediante Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356 publicada en el 2S.R.O. 820 de 17 de agosto de 2016, se determina que las empresas fantasmas o inexistentes que se dediquen a la venta de facturas se las considerará dentro de las denominadas prácticas de planificación agresiva.

(Empresas fantasmas, 2017). El Servicio de Rentas Internas (SRI) no ha logrado disminuir el índice de empresas fantasmas que se dedican a vender facturas a terceros. Pese a los controles de rutina que realiza, las estadísticas a nivel nacional muestran que la evasión tributaria a través de estos mecanismos va en aumento.

En el periodo de análisis del año 2010 al 2017 muestra que el total de compras a empresas fantasmas es de 2.682.434.976, con un total de clientes de 35.095. El año pasado, el SRI logró denunciar a más de 512 empresas fantasmas que facilitaban la evasión tributaria como lo vemos en el gráfico

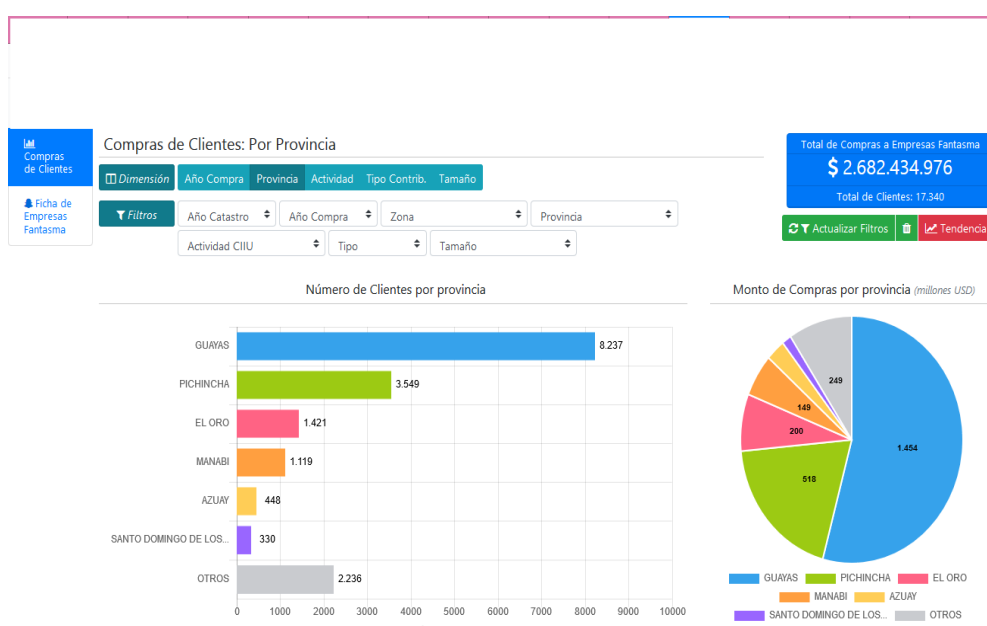


Figura 1. Compras de Clientes por Provincia
Tomada del Servicio de Rentas Internas, 2017.

La forma en la que el Servicio de Rentas Internas busca identificar cuando una empresa es fantasma o inexistente es a través de un análisis para constatar la real ejecución de las actividades o transacciones económicas mediante información que deberá ser presentada por el mismo contribuyente. En lo principal se analiza transacciones y actividades comerciales realizadas por parte de los contribuyentes. Además de verificar: domicilio tributario, activos, personal, infraestructura, o información de terceros comprobable. (Empresas inexistentes, 2017).

El procedimiento que sigue una vez analizado si la empresa es real o no será:

-Notificar a las empresas a través de sus representantes legales mediante oficio o notificación personal o a través de correo electrónico o gaceta tributaria digital.

-Se otorga el plazo de cinco días hábiles contados a partir de la fecha en la que el contribuyente fue notificado para que este pueda presentar justificaciones como estados de cuenta, contratos, facturas, registros contables, transferencias, comprobantes de retención, pagos al IEES, entre otros, siempre que toda esta información sea verificable.

-El Servicio de Rentas Internas analizará la información presentada; en el caso en el que el contribuyente no presente la información solicitada por el SRI, la resolución administrativa que este emita será la declaratoria de empresa fantasma o inexistente.

-Si las consideraciones que tenía el SRI en contra del contribuyente no fueron disipadas con la información presentada, la entidad de regulación emitirá una resolución donde establezca el carácter de empresa fantasma o inexistente y notificará a través de correo o gaceta tributaria.

Con esta información el Servicio de Rentas Internas publicará en el portal web el listado correspondiente con el nombre de la empresa inexistente o fantasma que realizaban transacciones supuestas o actividades inexistentes, y de igual forma puede presentar la acusación particular en materia penal correspondiente.

-Los efectos que tiene la resolución administrativa con declaratoria de empresa fantasma o inexistente es:

- la suspensión del RUC

-la suspensión de la vigencia de los comprobantes de venta

-Comunicación a las entidades de control en la que se le declara como empresa fantasma o inexistente. (Empresas Inexistentes, 2017).

Si el contribuyente no está de acuerdo con la resolución del SRI estableciéndole como empresa fantasma o inexistente, puede impugnar mediante reclamo administrativo en el plazo de 20 días hábiles o por vía judicial en 60 días; si se logra justificar la existencia de que existe una actividad económica real la Administración Tributaria podrá eliminar al contribuyente de la lista de empresas fantasmas o inexistentes.

En la doctrina internacional la forma en la que se evalúan los mecanismos de evasión es la siguiente, por ejemplo en Colombia es necesaria la información del contribuyente para determinar si este tiene prácticas evasivas para el Estado, lo que requiere son: Balance General del año actual, Balance General del año inmediato anterior, Flujo de caja del año presente, Estado de pérdidas y ganancias del periodo actual, relación pormenorizada de inventarios de materias primas, suministros productos en proceso o terminado, todo esto en cantidades y valores, siempre que este informe este firmado por el representante legal y un documento firmado por el representante legal donde hace una declaratoria de no incurrir en hechos que oculten, transformen, o distorsionen la realidad económica.(Cusgüen, 2000).

Estas son algunas de las medidas que toman para evitar que contribuyentes evadan impuestos. Si comparamos nuestro sistema y el internacional, en específico la legislación colombiana, notamos que la normativa dirigida a sancionar a empresas fantasmas o inexistentes es similar ya que los análisis se hacen de acuerdo a la información que debe ser otorgada por el contribuyente. Con el objetivo de ampliar esta temática en el siguiente capítulo analizaré cómo la evasión tributaria es considerada un delito y tipificada en el ordenamiento jurídico ecuatoriano; de igual forma explicaré como los contribuyentes que incurrir en este tipo de prácticas contrarias a la norma afectan de manera significativa las arcas del Estado.

2. CAPITULO II. LA EVASIÓN COMO DELITO

2.1 El Ilícito Tributario

El Estado ecuatoriano ante la necesidad de financiar su gestión administrativa utiliza los recursos a su disposición que provienen de diferentes fuentes. Una de ellos son los que se generan de los denominados tributos. Según Loor “la gestión tributaria implica el ejercicio de determinadas facultades legales, entre las que más resalta es la facultad recaudatoria” (2003, p.7). Sin embargo la sola evasión de los tributos no es suficiente para asegurar recaudación. Si no existe una buena gestión recaudatoria es casi imposible cumplir con lo que la norma determina.

Según Daniel Yacolca denomina a los tributos como “prestaciones pecuniarias obligatorias impuestas unilateralmente, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización de un hecho imponible al que la ley denomina deber de contribuir” (2012, p.64). Ahora, tributo es “una prestación pecuniaria que se traduce en la entrega de dinero del sector privado al sector público” (Loor, 2003, p.7). Los cuales son utilizados para financiar los planes y proyectos planteados durante la administración estatal, lo que hace posible que programas de salud, educación y vivienda se cumplan; sin embargo existen dos tipos de contribuyentes, uno, aquellos que aceptan y cumplen las cargas tributarias, y dos, aquellos que no están de acuerdo con la carga tributaria y optan por medidas evasivas para defraudar al fisco.

Cuando la conducta del contribuyente se ajusta a la tipificación penal da lugar a que se configure el denominado delito tributario. Según Folco lo define como una “situación que expresa la contradicción entre una conducta o hecho y el contenido de una norma de la ley tributaria” (2004, p.15). Entonces el delito tributario se configura siempre que existe una violación o una conducta antijurídica que vaya en contra de lo que establece la normativa tributaria.

En este punto, es pertinente hacer una distinción entre delito tributario e ilícito tributario, es así que Jorge Grijalva define al delito tributario como “violación de la relación jurídico tributaria para la cual se establece una pena prevista en el Código Orgánico Integral Penal (COIP). En cambio el ilícito tributario es la violación de una normativa en la cual la sanción será de carácter pecuniario” (1998, p.23). Entonces la distinción es clara cuando nos establece que el delito tributario es la consecuencia de la acción u omisión de actos que van en contra de la normativa tributaria donde la sanción es aplicada a la persona y se encuentra contenida en un cuerpo normativo. En cambio el ilícito tributario es aquel en el que se ha infringido la norma pero la sanción es de carácter económico. Es necesario diferenciar entre estos dos tipos penales debido a que nuestro enfoque de estudio es la evasión tributaria que se encuentra sancionada por el COIP. Por lo tanto, con la evasión tributaria estamos ante un delito tributario.

Dentro de la evasión fiscal como delito uno de los aspectos más importantes es determinar si existe la intención dolosa y culposa por parte de los contribuyentes, para que se configure el delito. El dolo es una característica importante dentro de lo que se configura como delito. Este debe ser claro e intencional, en este tipo de delitos el contribuyente a través de justificativos de gasto como la compra de facturas a empresas fantasmas o inexistentes tiene como objeto evadir el pago de impuestos defraudando económicamente total o parcial al fisco.

La evasión tributaria afecta a un bien jurídico protegido. En este caso la doctrina enumera algunos. Para Jose Luis Seoane “se configura como un delito de falsedad, como un delito contra el deber de colaboración de los contribuyentes, como delito contra la función tributaria, delito contra el patrimonio del Estado” (En García y López, 2000, p.83) cada uno de estos aspectos se convierte en un bien jurídico protegido todos estos se ven vulnerados cuando los contribuyentes recurren a prácticas evasivas que dan como resultado el pago parcial o el no pago de los impuestos que les

corresponden de acuerdo a su capacidad contributiva; sin embargo Lothar Kublen menciona que “el derecho del Estado sobre el rendimiento total de cada tipo de impuesto” (2015, p.88), es el bien jurídico a proteger ya que la afectación a la propiedad se produce al Estado.

Es por esto que surge la naturaleza de tipo penal en relación a la infracción tributaria debido a que el Estado no puede subsistir sin los recursos pecuniarios que recibe por parte de los contribuyentes; entonces al ser este una forma de incumplimiento a la obligación frente al Estado, la jurisprudencia argentina sustenta que existe una responsabilidad sui generis, debido al propósito fiscal que la origina, las sanciones de tipo penal se vuelven necesarias debido a que si no existieran normas que castiguen a los evasores probablemente muy pocas personas o nadie pagaría sus impuestos.

El ilícito tributario se genera en el hecho de la afectación al bien jurídico que merece ser sancionado con una pena; convirtiéndose en materia de Derecho Penal Tributario. Para Llor “la ilicitud tributaria provendrá, de la ejecución antijurídica del tipo penal tributario, cuya naturaleza jurídica consiste, en la importancia socio política del bien jurídico tutelado y en la finalidad de la pena” (Llor, 2003, p.185). Por tanto, el ilícito tributario es de naturaleza penal ya que afecta al mantenimiento del Estado y afecta a la seguridad jurídica de los ciudadanos en general lo que se vulnera es el bien común.

La evasión tributaria se configura como delito fiscal. Por lo que es necesario conocer cuáles son los sujetos de la conducta típica. Existe un sujeto activo y uno pasivo. Sin embargo, es necesario hacer una diferenciación de los sujetos en materia tributaria y en materia penal tributaria. La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) en su art.4 menciona que:

“Son sujetos pasivos del impuesto a la renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las

disposiciones de esta Ley. Los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad, pagarán el impuesto a la renta en base de los resultados que arroje la misma”. (2015).

Le ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su art.3 señala que “El sujeto activo de este impuesto es el Estado. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas” (2015).Esta definición de sujetos está dirigida para la regulación en materia Tributaria por lo que no es aplicable cuando hablamos de delito tributario.

En materia de Derecho Penal Tributario también existe un sujeto activo y un sujeto pasivo que se configuran dentro del delito, pero la diferencia es que en este caso el sujeto activo viene a ser el deudor tributario o el contribuyente que incurrió en prácticas de evasión tributaria. En cambio, el Estado viene a ocupar el lugar de sujeto pasivo. Debido a la relación de deberes institucionales y el hecho de que es la institución afectada.

Para Llor:

“La individualización de la defraudación tributaria misma que se diferencia de la defraudación ordinaria, viene a ser que el sujeto pasivo del delito es Estado y el bien jurídico vulnerado es el patrimonio público, mientras que en el segundo caso, el agraviado también puede ser la persona natural o jurídica y el daño se produce sobre su interés particular” (2003, p.234).

Entonces una vez que determinamos los sujetos de la relación penal tributaria, se puede analizar que el comportamiento defraudatorio consiste en evadir el pago de los impuestos por parte del sujeto activo del ilícito. Para que se configure el delito tributario es necesario que existan dos hechos importantes. Primero, que exista un hecho imponible y segundo una obligación tributaria. Se considera hecho imponible “aquel hecho jurídico de sustancia económica cuya configuración da nacimiento a la obligación tributaria” (Folco, 2004, p.25). Por

lo que cuando existe el incumplimiento de la obligación del pago de tributos correspondiente al hecho generador, es suficiente para determinar que nos encontramos ante un delito de defraudación tributaria.

Para que exista el delito de defraudación tributaria es necesario que el sujeto activo en cuanto al delito actué con conocimiento y con voluntad de incurrir en dolo, entendido en este caso como engaño a la administración tributaria. Según Rosero, el sujeto activo es el agente que realiza el acto delictivo y que necesariamente debe ser sancionado con la pena correspondiente, en cambio el sujeto pasivo del delito tributario es el titular del bien jurídicamente protegido en este caso el Estado representado por la administración tributaria. (1999, p.25).

2.2 Afectación al presupuesto Estatal

El Estado tiene como característica principal el *IUS PUNIENDI*, facultad de imponer un castigo sancionador a los miembros de una organización social que incurren en conductas sancionadas como infracción penal. Según Loor, el Estado “constituye el régimen de coexistencia humana más amplio y complejo de cuantos ha conocido la historia del hombre y representa la primera forma propiamente política de organización social en la que el poder se institucionaliza y tiene a volverse impersonal” (2003, p.34).

Entonces desde este punto de vista el Estado debe cumplir y satisfacer todas las necesidades de sus individuos, pero como contraprestación estos se sujetan a la normativa social impuesta por el Estado. Aquí, nace la facultad sancionadora del Estado “Si la vulneración de la norma jurídica implica la lesión de bienes jurídicos valiosos, el infractor debe ser reprimido con la merma de sus más preciados derechos mediante procedimientos institucionalizados” (Loor, 2003, p.180). Como la jurisprudencia lo menciona la evasión tributaria afecta a algunos bienes jurídicos estatales por lo que es necesario que el Estado en relación a esta falta aplique su capacidad de *IUS PUNIENDI* y aplique sanciones a los infractores.

IUS PUNIENDI “es una potestad soberana constitucionalmente proclamado que se manifiesta en la política criminal del Estado que pauta el comportamiento comunitario” (Loor, 2003, p.34). De este modo no solo se condena la afectación al Estado restaurando el equilibrio que fue vulnerando dentro de la convivencia social sino que también se establecen medidas de control para prevenir que los individuos no incurran en el delito, en este caso prácticas de evasión tributaria.

Según Vallado, la sanción “es fundamental en la ciencia jurídica, no es posible pensar ningún orden jurídico sin sanción ya que en este caso dicho orden no podría ser de carácter jurídico” (En Loor, 2011, p.35). Aplicando esta cita a nuestro sistema legal, es notoria la importancia de imponer una sanción a los contribuyentes que lesionan al Estado cuando incurren en prácticas agresivas y me refiero a la evasión tributaria a través de justificativos de gasto emitidos por empresas fantasmas o inexistentes, pues de este manera subsanamos de algún modo la afectación que se hace a las arcas estatales; dando a conocer a otros contribuyentes a modo de prevención que de incurrir en delito tributario serán sancionados.

2.3 La Evasión Fiscal en el Ordenamiento Jurídico Ecuatoriano

En el ordenamiento jurídico ecuatoriano hasta hace algunos años las sanciones por delitos tributarios se encontraban contenidos en el Código Tributario. Se especificaba una diferencia en cuanto a delito ya que era necesaria la existencia de dolo y en contravenciones y faltas bastaba la trasgresión de la norma. Cuando las infracciones se encontraban en el código tributario, las sanciones las emitía el juez de materia tributaria. Con la expedición del Código Integral Penal COIP se incluyen en su texto los delitos tributarios. Si bien en la actualidad el Servicio de Rentas Internas es el encargado de controlar cuando un contribuyente evade impuestos a través de un sin número de nuevas prácticas agresivas, es igual deber de esta institución hacer la denuncia en la fiscalía para que se continúe con las investigaciones cuando se trata de

empresas fantasmas o inexistentes y poder así realizar una gestión efectiva de sanción a estas empresas.

El Código Integral Penal (COIP) contiene a la evasión tributaria en el art. 298 que establece lo siguiente “incurre en 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 cuando” (2015).

En el caso de evasión tributaria a través de justificativos de gasto emitidos por empresas fantasmas o inexistentes que son producto de transacciones irreales el COIP en su art.298 incisos 12, 13,14 menciona:

“12).cuando 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).Cuando emita comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.

14).Cuando presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas”. (2015).

Las conductas enunciadas en el COIP establecen claramente cuando se trata de empresas fantasmas o inexistentes en conclusión hace alusión a la presentación ante la administración tributaria de documentos que no son falsos en su estructura y contenido formal, el delito se encuentra en que las transacciones de lo que ahí se detalla no son reales.

El ordenamiento jurídico penal ecuatoriano en cuanto a evasión tributaria a través de empresas fantasmas o inexistentes establece una sanción la cual se encuentra contenida en el mismo artículo 298 y estipula lo siguiente “el contribuyente será sancionado con pena privativa de libertad de tres a cinco años.” (Código Integral Penal, 2015).

Como el COIP lo determina se establece una sanción privativa de libertad para aquel contribuyente que incurra en prácticas con finalidad de dejar de pagar en parte o totalmente los tributos al Estado.

A pesar de existir una sanción de este tipo, es necesario tomar medidas que rediseñen los delitos tributarios para que permita bajar los índices de evasión tributaria. Y no afecte el fin primordial del Estado que es obtener ingresos de los contribuyentes para lograr sostener el gasto público.

El Servicio de Rentas Internas mediante Boletín de Prensa N°. NAC-COM-18-0008 emitido el día 18 de enero del 2018, concluyó que la afectación tributaria al Estado a finales del año 2017 fue de USD 180 millones de dólares, monto generado debido a la simulación de transacciones, la administración tributaria calcula que fueron 4.192 clientes que compraron facturas a empresas fantasmas o inexistentes para evadir el pago de sus impuestos. Dentro del mismo Boletín las autoridades del SRI establecieron que su objetivo es lograr eliminar cada una de las prácticas de evasión tributaria a través de nuevos controles y mejores medidas que les permitan lograr su objetivo.(Servicio de Rentas Internas,2018)

Por lo que resulta importante difundir a los contribuyentes que el crecimiento nacional lo hacemos todos que si cada uno tiene conciencia de la gravedad del fraude tributario lograremos evitar y procurar que la distribución de la riqueza sea más equitativa a nivel social. No solo hay que caracterizarlo como buenos o malos contribuyentes. El hecho es que cuando se producen estas prácticas evasivas el equilibrio del gasto público se ve afectado limitando el crecimiento como país y por ende los beneficios sociales que le acompañan.

La evasión tributaria se configura claramente en un delito de defraudación tributaria, hecho que afecta al patrimonio del Estado principalmente porque lesiona los bienes jurídicos que este protege. Diverso sector doctrinal manifiesta que el hecho de engañar a la administración tributaria causa un

daño patrimonial al Estado no solo porque deja de recaudar lo debido, sino porque estas actividades ponen en riesgo las reservas del Estado. Según Ramiro García define al patrimonio del Estado como la “unidad estructurada que garantiza el desarrollo de la persona en el ámbito material y está integrada de las relaciones de dominio de la persona sobre los objetos reconocidos por el ordenamiento jurídico” (En Rosero, 1999, p.287). Como distintos tratadistas entre ellos José Tapia Tovar y Mauricio Plazas Vega lo mencionan, el perjuicio en contra del Estado afecta no solo a los proyectos programados es mucho más que eso, el perjuicio se lo hace al crecimiento estatal y pone en riesgo las reservas patrimoniales del Estado.

Sobre la base de las consideraciones anteriores, es oportuno conocer cuáles son las atribuciones de la administración tributaria, y cuáles son las posibles alternativas planteadas para combatir la evasión fiscal, por la compra de facturas a empresas fantasmas o inexistentes, análisis que plasmaré en el siguiente capítulo de este ensayo académico.

2.4 La evasión como consecuencia del uso indebido de justificativos de gasto

En el capítulo primero se desarrollaron los conceptos sobre gasto deducible, gasto no deducible y como lo contempla la legislación ecuatoriana, sin embargo es oportuno mencionar como los justificativos de gasto son viables para configurar el delito de evasión tributaria.

Los justificativos de gasto son comprobantes de venta o retención que prueban el hecho generador, ahora estos comprobantes se dividen en dos categorías los que la norma determina como gastos deducibles, y gastos no deducibles, el delito de evasión tributaria se produce cuando el contribuyente en sus asientos contables registra justificativos de gasto los cuales provienen de transacciones realizadas con empresas fantasmas o inexistentes, con la finalidad de engañar a la administración tributaria logrando que el pago de sus impuestos se vea reducido debido a estas transacciones irreales.

Como lo define el Código Integral Penal en su art. 298

Constituye defraudación, todo acto doloso de simulación, ocultación, omisión, falsedad o engaño que induzca a error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero. (2014).

Entonces cuando un contribuyente utiliza estos justificativos de gasto simulando transacciones con empresas fantasmas o inexistentes induciendo al error a la administración tributaria se configura el delito de evasión tributaria.

Mediante precedente jurisprudencial obligatorio de resolución No. 07-2016, suplemento 1 del Registro Oficial 894, de 1 de diciembre del 2016, La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, analiza el gasto deducible para el cálculo del impuesto a la Renta, y determina lo siguiente:

Dentro del Proceso Nro. 520-2012:

A criterio de la Sala Especializada manifiesta que para que un gasto se considere deducible, es menester demostrar la secuencialidad material del mismo, que no se limita únicamente a exhibir un asiento contable y una factura, pues bien cabe, en caso de duda sobre la materialidad del mismo, que la empresa actora presente justificativos tales como el mecanismo de cómo se concretó dicho gasto, que en el presente caso no ha ocurrido. (2016).

Proceso Nro. 382-2012:

La Sala Especializada manifiesta que para que un gasto sea considerado como deducible debe tener una secuencia material que así lo justifique tales como la fuente de la obligación el pago o desembolso

efectivo, la correspondiente factura y la acreditación de tales valores a favor del beneficiario; de la revisión del expediente se puede identificar que existen facturas, pero no existe constancia de recepción del pago por parte del beneficiario. Al haberse simplemente limitado a justificar la existencia de las facturas y de las compañías que emitieron las mismas, elementos que como se ha dicho, no son suficientes para demostrar la secuencia material del gasto, el mismo deviene en no deducible ya que no se ha demostrado su materialidad. (2016)

Mediante los criterios que analiza la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el presentar justificativos que simulen transacciones irreales con empresas fantasmas o inexistentes con el objetivo de engañar a la administración tributaria es evasión fiscal, lo que explica dicha Sala es que los justificativos de gasto no solo pueden ser registros contables si no que es necesario una información más detallada de cómo se produjo dicho gasto y la secuencialidad del mismo.

3. CAPITULO III. MECANISMOS DE CONTROL FRENTE A LA EVASIÓN TRIBUTARIA

3.1 Atribuciones del Servicio de Rentas Internas frente a la evasión tributaria

Todos los ciudadanos tienen derechos y obligaciones, entre si y con el Estado, dentro de mi ensayo analizaré la obligación tributaria, aquella en la que los individuos están obligados para con el Estado a pagar un tributo cuando exista un hecho generador, y así contribuir al sustento estatal y al crecimiento del país. Según Juan Carlos Luqui:

La obligación tributaria es el vínculo legal que constriñe la voluntad particular mandando entregar al Estado una suma de dinero. Esa obligación se hace exigible al contribuyente o al responsable, a partir del momento que se produce el acto o el hecho. (1989, p.23).

El código Tributario en su art. 15 establece;

Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley. (2009).

Y añade en el art. 16; “Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo” (2009).

Si se configura el hecho generador es obligación del contribuyente este cumplir con la obligación tributaria, sin buscar mecanismos que evadan estas responsabilidades; a mi criterio el cumplimiento tiene relación con la conciencia tributaria de cada individuo, debido a que lo ideal sería la colaboración a la correcta aplicación de control por parte de la administración tributaria hacia el cumplimiento de los fines sociales programados bajo la perspectiva positiva y el afán de contribuir al Estado.

La Constitución del Ecuador en su art. 83 numeral 1 y 15, establece que

Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley:

1.-Acatar y cumplir la Constitución, la ley y las decisiones legítimas de autoridad competente”

15.-Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley. (2008).

La Constitución siendo la norma suprema del país recoge estos puntos como deberes y obligaciones de los individuos. Debido a que es necesario que los contribuyentes cumplan con las decisiones de las autoridades competentes dentro de las instituciones de control tanto en materia de tributos como otros, e igualmente la participación de los ciudadanos dentro de los programas sociales con el aporte del pagos de impuestos.

Con el único propósito de obtener mejores recaudaciones y organización dentro del sistema de administración tributaria se crea el Servicio de Rentas Internas, institución responsable de la administración de los tributos nacionales que si bien tiene autonomía sobre su accionar está sujeta a lo que la Carta Magna establece.

El Servicio de Rentas Internas (SRI) es una persona jurídica de derecho público, con autonomía administrativa y financiera, de su portada en la página oficial en línea podemos conocer que fue creada el 2 de diciembre de 1997 debido esencialmente al alto índice de evasión fiscal y la falta de un adecuado control por parte de la institución antecesora, la Dirección General de Rentas, la cual era dependencia del Ministerio de Finanzas. La poca conciencia tributaria que existía en el país fue el hecho principal que dio lugar a la creación de esta administración tributaria, el objetivo principal en el que se funda esta institución es “gestionar la política tributaria, en el marco de los principios constitucionales, asegurando la suficiencia recaudatoria destinada al fomento de la cohesión social” (SRI, 2017).

Es labor de la administración tributaria hacer una correcta recaudación que al Estado le permita cumplir con sus fines.

La Constitución de la República en el Art. 226 menciona

Las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la ley. Tendrán el deber de coordinar acciones para el cumplimiento de sus fines y hacer efectivo el goce y ejercicio de los derechos reconocidos en la Constitución. (2008).

Como vemos dentro de la Constitución se reconoce las facultades y competencias otorgadas a las instituciones del estado y también la aclaración

de que dichas instituciones no podrán hacer si no solo hasta lo que la normativa les permite. Un especial enfoque a las facultades del SRI dirigidas a controlar la evasión de impuestos a través de la compra de facturas a empresas fantasmas o inexistentes, nos permitirá aclarar que hace dicha institución frente a estas prácticas. El Servicio de Rentas Internas cuenta con una página oficial en la que se establece toda la información necesaria para que los contribuyentes no incurran en engaños ni desconozcan la norma tributaria. Dentro de la evasión fiscal por empresas fantasmas o inexistentes se encuentra la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356. La cual establece la forma en la que la administración tributaria debe hacer el análisis de la información y luego la identificación de si se trata o no de una empresa fantasma o inexistente, procedimiento que ya lo detallé en el acápite primero de este ensayo. Una de las principales atribuciones del SRI frente a la evasión tributaria por la compra de facturas a empresas fantasmas o inexistentes, es que la administración tributaria en principio puede hacer un análisis global de la información que crea necesaria (Empresas inexistentes, 2017). Por consiguiente, podrá verificar de forma física los domicilios de los contribuyentes inscritos en el Registro Único de Contribuyentes RUC, logrando así constatar si en efecto estos se utilizan para el giro del negocio en el que se constituyeron dichas empresas.

Existe un precedente pronunciado por parte de la Corte Nacional de Justicia a cerca de la secuencia material del gastos extracto del fallo menciona que

El fallo reiterado relacionado con la deducibilidad formal – material del gasto, ha dejado en claro que para concebir la secuencia material que justifica el gasto y por consiguiente la calidad de deducible, debe contarse con el círculo contable completo, esto es la verificación de la fuente de la obligación de donde se presume se obtuvieron los comprobantes de venta, retención, complementarios, la forma de pago y la acreditación en cuenta en favor del beneficiario, la verificación de la fuente de la obligación que demuestre que efectivamente se haya

llevado a cabo la transferencia del bien o la realización del servicio; comprendiéndose que si llegase a faltar algún documento de los descritos anteriormente, no se podrá suplir con ningún otro, puesto que, tanto el manejo de la contabilidad como sus documentos fuente, requieren de cierta estrictez para que la misma pueda ser el fiel reflejo de la actividad económica y mucho más si se pretende el beneficio de la deducibilidad del gasto que reduce el pago del impuesto debido. Es más, ningún documento de los determinados Dentro del ciclo contable constituyen una mera formalidad que puedan obviarse sino todo lo contrario, puesto que son una parte importante para la Configuración de la veracidad del hecho económico y que sólo así se puede Vincular en forma razonada con la generación de los ingresos gravados. También, es de vital importancia establecer la veracidad de la existencia Económica de las transacciones realizadas como justificativas del gasto. (2016).

Con la emisión de este fallo es preciso aclarar que no solo se necesita el cumplimiento formal de lo que la norma tributaria expresa en cuanto a gastos deducibles; sino que también es necesario que se pueda comprobar dicha información. Es decir, que las facturas y comprobantes con las que cuente el contribuyente no solo constituyan un asiento dentro de su contabilidad; si no que el registro de la transacción se encuentre contenido dentro de los asientos contables del origen de donde fueron emitidos tales documentos. Demostrando tal secuencia de gasto mediante retenciones y registros bancarios. En otras palabras, que la administración tributaria pueda perseguir y analizar todo el trayecto de la transacción en cual quiera que fuere la institución que mantenga información que ayude a comprobar si el justificativo de gasto es verdadero o solo un intento por defraudar al fisco.

Otra de las principales facultades de la administración tributaria es la sancionadora. Una vez que determina que efectivamente la empresa estaba inmersa en prácticas que la legislación Ecuatoriana señala como agresivas

(Empresas inexistentes, 2017). La administración tributaria puede sancionar con los efectos que mencioné en el acápite primero de este ensayo. Con penas como la suspensión del RUC y la suspensión de comprobantes de facturación, además que el SRI debe informar a la Fiscalía General del Estado para que dé continuidad al proceso en el campo del Derecho Penal.

Para finalizar su última atribución en materia de evasión tributaria frente a empresas fantasmas o inexistentes, sucede cuando expedida una resolución administrativa y notificada al contribuyente, el Servicio de Rentas Internas publicará los nombres de dichas empresas en la página oficial establecida como: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/empresas-inexistentes>. En este link el SRI ha hecho público el listado de empresas que ha calificado como fantasmas o inexistentes. (Empresas inexistentes, 2017).

En la imagen se muestra algunas de las actividades más comunes que las empresas usan como giro de negocio a través de las cuales terceros pueden evadir impuestos

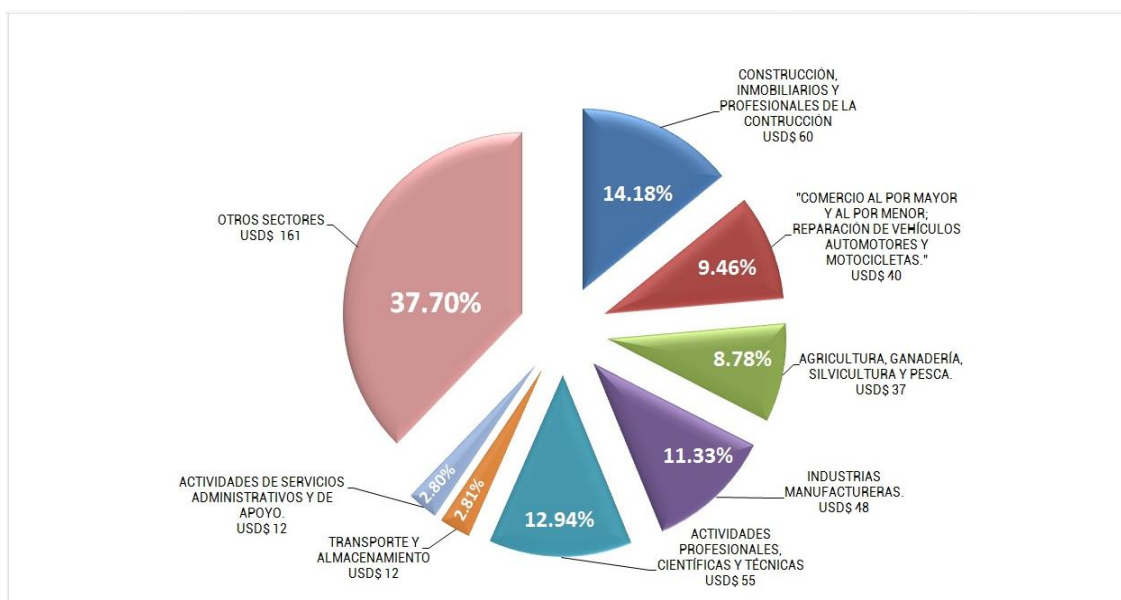


Figura 2. Evasión de Impuestos

Tomada del Servicio de Rentas Internas, 2017.

Como lo mencioné en el primer capítulo de mi ensayo cuando hablo de empresas fantasmas o inexistentes, el contribuyente que considere que la resolución adoptada en base al análisis por parte de la administración tributaria es equivocada y contraria a la verdad y cuente con la documentación para refutar dicha decisión, podrá interponer un reclamo administrativo ante el SRI, para que este pueda ser analizado nuevamente. (SRI, 2017)

El otro mecanismo de impugnación, es el judicial contenido en el art. 320 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP) en el que se establecen los preceptos legales de carácter tributario que pueden ser impugnados por esta vía, trámite que debe hacerse dentro de 60 días desde la notificación del SRI. Lo que se busca es brindar al contribuyente las mejores alternativas en cuanto a la protección de sus derechos como obligado tributario. Evitando que la decisión total de un proceso quede únicamente en el análisis de la administración tributaria.

Mediante sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, Provincia de Pichincha que detallo a continuación, hago referencia a que en algunos casos la administración tributaria se equivoca, debido a que no hace el debido análisis de la información de los contribuyentes, igual que no analiza la forma en la que motiva dichas resoluciones e incurre en malas actuaciones frente al obligado lo cual es corregido por la administración de justicia.

En el sistema eSATJE de la función judicial en el juicio N°:17510201800008 con sentencia emitida el jueves 10 de mayo del 2018 en esta ciudad de Quito dentro del proceso de impugnación de la resolución número DZ9-GPNRASC17-00000022-M de 6 de octubre de 2017, propuesta por el señor Jacinto Gustavo Efraín Moscoso Serrano en calidad de representante legal del CONSORCIO MM CONSTRUCTORES, en contra de la directora zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, dicha resolución considera al CONSORCIO MM como

una empresa fantasma o inexistente , basándose en la normativa en materia de empresas fantasmas o inexistentes emitida por el Servicio de Rentas Internas NAC-DGERCGC16-00000356, la parte demandada, asegura que la parte actora fue notificada para que presente los justificativos necesarios, objeto de análisis para determinar si dicha información era verdadera, pues la administración tributaria, consideró que la actora ha incurrido en todas o al menos una de las causales de la resolución número NAC-DGERCGC16-00000356, dentro de la resolución se analiza lo siguiente: la actividad comercial del consorcio es el mantenimiento civil menor de las instalaciones administrativas de EP Petroecuador de la zona oriente, como se desprende de la escritura pública otorgada el 10 de enero del 2017 y mediante el contrato Nro. 2017066 suscrito el 14 de febrero de 2017 con dicha empresa. Petroecuador ha venido haciendo los pagos en relación a lo acordado demostrando de esta forma tanto en la contabilidad del consorcio como de Petroecuador la existencia real de dicha transacción, por lo que la parte demandada señala que pese a la solicitud detallada de justificativos ,la parte actora no respondió a este llamado y no se presentó ninguna información que demuestre que el giro del negocio de este consorcio es real, y se encuentra dentro de los parámetros legales , en cuanto a la “Resolución de Declaratoria”, el tribunal observo que la resolución no estaba debidamente motivada ya que en ella no se conoce con exactitud porque eventos particulares se llega a esta conclusión ,por cuanto no consta el análisis de la vinculación de los presupuestos de hecho a los derechos, en conclusión este tribunal resuelve aceptar la demanda presentada por el señor Jacinto Gustavo Efraín Moscoso Serrano en calidad de representante legal del CONSORCIO MM CONSTRUCTORES y en consecuencia se deja sin efecto ni valor legal, la resolución número DZ9-GPNRASC17-00000022-M de 6 de octubre de 2017 suscrita por el director zonal 9 del Servicio de Renta Internas.(2018).

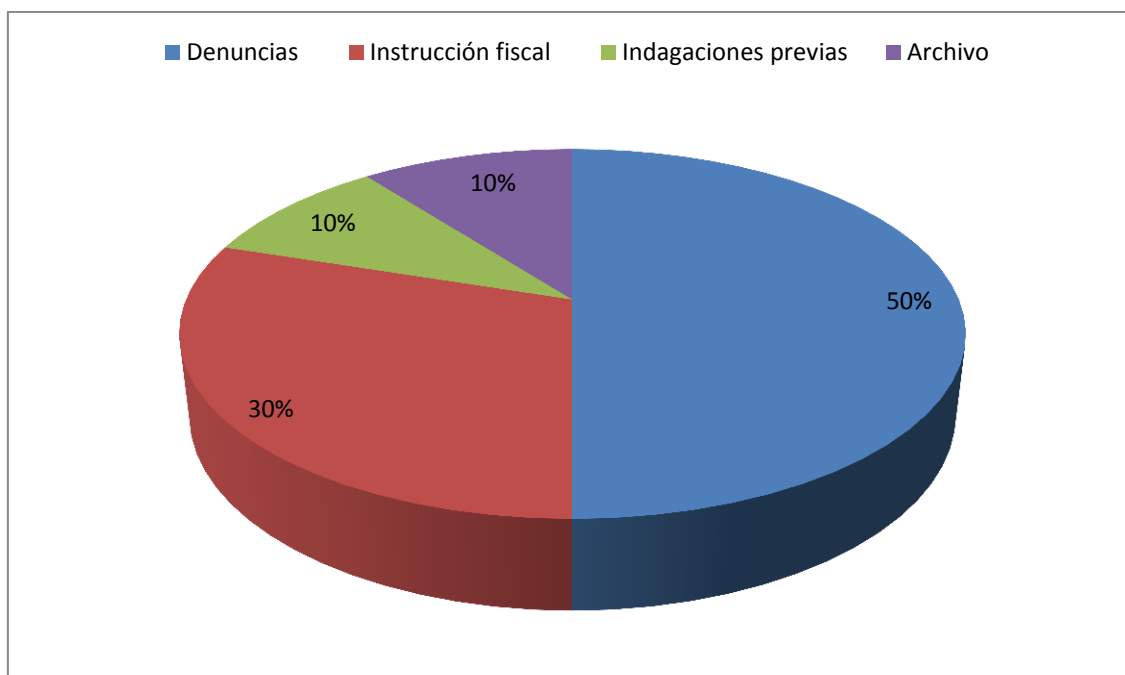


Figura 3. Empresas Fantasmas o Inexistentes (2017)

Como se detalla en el gráfico las denuncias penales que registra la Fiscalía General del Estado de empresas fantasmas o inexistentes alcanza el número de 215, durante el año 2017 y lo que va del periodo 2018, en los cuales el SRI denunció a 2341 contribuyentes que hicieron uso de facturas emitidas por estas empresas incurriendo en delito de evasión fiscal.

Sin embargo dentro de la investigación realizada debido al tiempo que demora el proceso administrativo en el que el Servicio de Rentas Internas denuncia a las empresas fantasmas o inexistentes ante la Fiscalía General del Estado, ya los responsables de la defraudación al Estado han desaparecido, por lo cual el proceso penal se deja en indagación previa y posterior se archiva.

3.2 Mecanismos de solución a la evasión tributaria

A continuación algunos autores tratan acerca de cómo identificar mejores alternativas o soluciones que permitan que la administración tributaria pueda controlar y reducir los índices de evasión tributaria. Según Cyrlen Alberto Zabala “todo programa destinado a eliminar o disminuir la evasión fiscal supone

en primer lugar la instrumentación de un conjunto de medidas que signifique las causas que lo provocan” (2010, p.957).

El autor piensa que la respuesta al control de la evasión se encuentra en analizar detalladamente cuales son las causas que lo provocan y poder tener soluciones a partir de eso. Para cada país es diferente ya que cada uno tiene sus propios conflictos internos.

Además, “las medidas aconsejadas son varias desde el análisis, de la equidad del sistema tributario, número y tipo de impuestos, eficiencia de la administración, imagen de gobierno, hasta la aplicación de penalidades que van, a su vez, desde las de carácter económico hasta la pena de prisión” (Tapia, 2000, p.33).

Como lo menciona el autor estos son en su mayoría los puntos de solución que debe analizar cada Estado acorde a su situación en particular para lograr minimizar o terminar con la evasión fiscal que existe en el país. En Ecuador, la equidad tributaria va de la mano con la capacidad contributiva de cada individuo. Debe existir necesariamente una capacidad de pago del contribuyente, y la aplicación del impuesto deberá estar justificada en el hecho generado realizado por el obligado.

Personalmente, creo que existen algunas alternativas en las que nuestro sistema de administración tributaria debería mejorar, sin embargo cabe destacar que en los últimos años ha existido un mayor control por parte del SRI encaminado a evitar la evasión fiscal a través de la compra de facturas a empresas fantasmas o inexistentes mediante su identificación y sanción, lamentablemente como lo mencione en el acápite primero de este ensayo la potestad para sancionar en vía penal la tiene el Estado a través de la institución de la fiscalía, procesos que no han llegado a concluir puesto que el índice de sentencias que sancionen a estos contribuyentes es muy bajo. Frente a esta realidad las alternativas que según mi criterio la administración tributaria debería emplear son las siguientes:

En primer lugar es necesario empezar a crear conciencia tributaria en los contribuyentes, es fundamental que ellos conozcan que los impuestos que aportan al Estado ayudan al crecimiento como país, sin dejar de lado que los beneficios mejoran la calidad de vida para todos; en un plan generalizado puedo hablar de mejorar infraestructura que permita nuevas inversiones que darán como resultado mejores días en el ámbito comercial para todos los contribuyentes. Otro aspecto, a favor es que el Estado puede cumplir con sus metas sociales como educación, salud, en general utilizar el dinero en el gasto público necesario para las personas, es por esto que el gobierno debería dar a conocer detalladamente en qué es invertido cada uno de los ingresos que recibe por parte de los contribuyentes, cambiando la perspectiva que tienen acerca de que los ingresos no son utilizados para el bien común, sino que son objeto de corrupción.

Como segunda alternativa, el Estado puede considerar una sanción pecuniaria o personal a los contadores responsables de llevar la contabilidad de un contribuyente que conozcan y oculten información acerca de que los comprobantes de venta no son reales y que fueron obtenidos mediante la compra a empresas fantasmas o inexistentes.

Es necesario que los controles por parte de la administración tributaria SRI sean más eficientes, tratando de realizar inspecciones más seguidas y analizando la información no solo con lo que el contribuyente presente, si no como lo mencioné en el análisis del fallo de triple reiteración de la Corte Nacional, estos se direccionen a toda institución que les permita comprobar que las transacciones que se presentan son válidas, logrando un eficaz secuencialidad material del gasto.

Otra, alternativa que el Estado podría tomar frente a los contribuyentes que incurren en prácticas evasivas, es endurecer tanto las sanciones de tipo económico como aumentar significativamente el monto de las multas, así como aumentar los años de privación de libertad en las sanciones de tipo penal.

En referencia, a las alternativas propuestas considero que la conciencia tributaria es la única forma de lograr erradicar al cien por ciento la evasión tributaria, de otro modo la administración tributaria no logrará combatir exitosamente este problema que acarrea desde siempre, con mayor o menor incidencia

4 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 Conclusiones

La evasión tributaria es un fenómeno que aqueja a la población a nivel mundial; en Latinoamérica la evasión fiscal es considerada uno de los peores problemas que las administraciones tributarias no logra eliminar, debido a que los controles no siempre son los más oportunos y efectivos a la hora de aplicarlos. En el Ecuador la evasión tributaria a través de la compra de facturas a empresas fantasmas o inexistentes, se produce cuando el contribuyente obtiene comprobantes de venta de estas empresas, para posterior utilizarlos como deducibles de gastos, haciendo creer a la administración tributaria que las transacciones plasmadas dentro de estos documentos son reales, cuando no lo son.

La administración tributaria con la resolución No. NAC-DGERCGC16 00000356 , establece los puntos de cómo se identifica a empresas fantasmas o inexistentes que se encuentran operando dentro del territorio y la forma de sanción en el ámbito de Derecho Tributario

Las empresas fantasmas o inexistentes están reguladas por la ley tributaria y además se las tipifica dentro del ordenamiento penal COIP para lograr establecer sanciones privativas de libertad, que muestren a los contribuyentes que al trasgredir la norma en específicos casos de evasión tributaria el Estado impondrá sanciones. Lo que hace falta es que se impongan sanciones por estas prácticas.

Se concluye que efectivamente en el Ecuador existe evasión tributaria a través de la compra de facturas a empresas fantasmas o inexistentes lamentablemente los mecanismos de control que se han tomado por parte de la administración tributaria no han logrado eliminar por completo este tipo de evasión fiscal.

4.2 Recomendaciones

Es necesario que el Servicio de Rentas Internas tome medidas más efectivas como por ejemplo solicitar que la fiscalía se relacione con este tipo de delito e intervenga de inmediato con la instrucción fiscal, al momento que la administración tributaria determina esta clase de prácticas.

De igual manera se recomienda elaborar una base de datos en la que se haga referencia a ciertas empresas que muestren características de evasión, pero que la administración tributaria no puede comprobar para hacer un seguimiento más detenido cada dos meses.

Sugeriría también que el ente regulador en nuestro caso el Servicio de Rentas Internas (SRI) difunda su eficacia y eficiencia; y brinde a los contribuyentes un servicio de fácil conocimiento y acceso, de igual forma dar a conocer las sanciones de tipo penal. En fin, contar con las herramientas necesarias para que las personas, con la intención de incurrir en un ilícito de tipo tributario, conozcan que la administración tributaria cuenta con lo necesario para no permitir que este fraude a la ley se produzca.

REFERENCIAS

- Constitución de la República del Ecuador. (2008). *República del Ecuador*. Montecristi, Ecuador, 20 de octubre de 2008.
- Corte Nacional de Justicia. (1, diciembre 2016). *Gasto deducible para el cálculo de impuesto a la renta*. Recuperado el 12 de junio de 2018 desde: http://www.cortenacional.gob.ec/cnj/images/pdf/resoluciones_obligatorias/2016/16-07%20Triple%20reiteracion%20gasto%20deducible%20calculo%20impuesto%20a%20la%20renta.pdf
- Cusgüen, E. (2000). *Evasión y Contrabando*. Grupo Editorial Leyer: Santa Fe de Bogotá.
- Dávila, S. (2007). *La potestad tributaria en el estado constitucional: análisis de su definición a través de la jurisprudencia constitucional peruana*. Universidad Autónoma de Chile: Santiago de Chile.
- eSATJE. *Consulta de procesos (2018)*. *Sentencia gasto deducible*. Recuperado el 9 de junio del 2018 de: <http://consultas.funcionjudicial.gob.ec/informacionjudicial/public/informacion.jsf>
- Folco, C., Abraldes, S. y López, J. (2004). *Ilícitos fiscales asociación ilícita en materia tributaria*. Rubinzal-Culzoni Editores: Buenos Aires.
- García, C. y López, A. (2000). *Temas de derecho penal tributario*. Ediciones jurídicas y sociales S.A: Barcelona
- Kuhlen, L. (2015). *Cuestiones fundamentales del delito de fraude fiscal*. Marcial Pons: Madrid.
- LEXIS, codificación. (14, junio 2005). Código tributario. Recuperado el 11 de junio de 2018 de: <https://www.turismo.gob.ec/wp-content/uploads/2016/06/CODIGO-TRIBUTARIO.pdf>
- LEXIS. (2015). Código Integral Penal. Recuperado el 10 de junio de 2018 de: <http://www.funcionjudicial.gob.ec/pdf/CODIGO%20ORGANICO%20GENERAL%20DE%20PROCESOS.pdf>
- Loor, A. (2003). *Manual de derecho penal tributario*. ImpresoresMYL S.A: Quito.
- Loor, A. (2011). *Dogmática Penal Tributaria*. ImagenPress S.A: Quito.

- Luqui, J. (1989). *La obligación tributaria*. Ediciones Depalma: Buenos Aires.
- Mecikovsky, J. (2012). *Lavado de dinero y evasión fiscal*. La ley S.A.E: Buenos Aires.
- Morales, M. (2015). *Riesgos tributarios en la declaración de Impuesto a la Renta de Sociedades para el año 2015 con particular referencia a gastos de personal, provisión cuentas incobrables y desahucio. Propuesta de una guía metodológica*. Monografía, Universidad Andina Simón Bolívar. Quito, Ecuador. .
- Plazas, M. (2005). *Derecho de la hacienda pública y derecho tributario*. Editorial Temis S.A: Bogotá.
- Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. (28, Febrero 2015). *Dirección Nacional Jurídica*.
- Rosero, R. (1999). *El delito de defraudación tributaria*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar.
- Servicio de Rentas Internas (2017). *Que es el SRI*. Recuperado el 12 de junio de 2018 de: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/que-es-el-sri>
- Servicio de Rentas Internas. (2017). *Empresas Inexistentes*. Recuperado el 10 de junio de 2018 de: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/empresas-inexistentes>
- Servicio de Rentas Internas. (2017). *Compras de clientes por provincia*. Recuperado el 11 de junio de 2018 de: <https://declaraciones.sri.gob.ec/visor-gerencial/ftm/index.html>
- Servicio de Rentas Internas. (2018). *Boletín de Prensa N°. NAC-COM-18-0008 de Nuevas empresas fantasmas identificadas por el SRI generarían un perjuicio al estado de USD 180 millones*. Quito.
- Tapia, J. (2000). *La evasión fiscal: causas, efectos y soluciones*. Editorial Porrúa: Distrito Federal.
- Terán, J. (2014). *Principios constitucionales y jurídicos de la tributación*. Editora Jurídica: Quito.
- Troya, J. (1998). Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario. *El nuevo derecho constitucional tributario ecuatoriano*. Recuperado el 11 de junio de 2018

de: http://www.revistajuridicaonline.com/wp-content/uploads/1999/02/13_el_nuevo_derecho_constitucional.pdf

Yacolca, D. (2012). *Tratado de derecho procesal tributario*. Pacífico Editores: Lima.

Zabala, Cyrlen A. (2010). *La evasión fiscal*. Revista Jurídica Argentina La Ley: Argentina

