



**ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL
ESCUELA DE POSTGRADO EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS
MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN**

TESIS DE GRADO PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE:

MAGISTER EN TRIBUTACIÓN

TEMA:

Tipología la de evasión o elusión tributaria, las más comunes
aplicadas al Impuesto a la Renta (IR) por personas jurídicas en el
Ecuador

AUTORES:

RAUL VILLAFUERTE BURBANO

SAMUEL PAZMIÑO ARELLANO

DIRECTOR:

FABIAN SORIANO

Guayaquil-Ecuador

NOVIEMBRE 2013

MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN

PROMOCIÓN 4

ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS DE GRADO

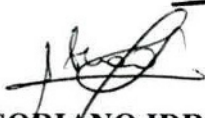
En la ciudad de Guayaquil, a los quince días del mes de noviembre de dos mil trece, en el Aula A2 de la **ESCUELA DE POSTGRADO EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS, ESPAE**, de la **ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL, ESPOL**, sustentó su tesis de grado: **TIPOLOGIA DE LA EVASIÓN O ELUSIÓN TRIBUTARIA, LAS MÁS COMUNES APLICADAS AL IMPUESTO A LA RENTA (IR) POR PERSONAS JURÍDICAS EN EL ECUADOR** el Sr. **RAUL NAPOLEON VILLAFUERTE BURBANO**, obteniendo la siguiente calificación:

Nombres	Nota promedio sustentación	Nota promedio documento escrito	Calificación Final

Actuaron como miembros del Tribunal los docentes: **Jorge Ayala Romero**, **Aníbal Quintanilla Gavilanes** y **Fabián Soriano Idrovo**, quienes firman a continuación:


JORGE AYALA ROMERO


ANÍBAL QUINTANILLA GAVILANES


FABIÁN SORIANO IDROVO
TUTOR

MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN

PROMOCIÓN 4

ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS DE GRADO

En la ciudad de Guayaquil, a los quince días del mes de noviembre de dos mil trece, en el Aula A2 de la **ESCUELA DE POSTGRADO EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS, ESPAE**, de la **ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL, ESPOL**, sustentó su tesis de grado: **TIPOLOGIA DE LA EVASIÓN O ELUSIÓN TRIBUTARIA, LAS MÁS COMUNES APLICADAS AL IMPUESTO A LA RENTA (IR) POR PERSONAS JURÍDICAS EN EL ECUADOR** el Sr. **SAMUEL EDUARDO PAZMIÑO ARELLANO**, obteniendo la siguiente calificación:

Nombres	Nota promedio sustentación	Nota promedio documento escrito	Calificación Final

Actuaron como miembros del Tribunal los docentes: **Jorge Ayala Romero**, **Aníbal Quintanilla Gavilanes** y **Fabián Soriano Idrovo**, quienes firman a continuación:


JORGE AYALA ROMERO


ANÍBAL QUINTANILLA GAVILANES


FABIÁN SORIANO IDROVO
TUTOR

1.- RESUMEN EJECUTIVO

El presente trabajo académico tiene por objeto analizar las diferentes formas de elusión o evasión utilizadas por las sociedades en la determinación del impuesto a la renta en el Ecuador, con la finalidad de poner a consideración de la sociedad ecuatoriana reformas legales y cumplimiento de procedimientos apropiados.

La motivación para efectuar este trabajo de investigación se base principalmente en la gran incidencia que tienen los tributos para los ingresos corrientes y dentro de estos los impuestos, la necesidad que tienen todos los países de incrementar la recaudación basados en los impuestos directos.

Este trabajo de investigación incluye una revisión de los porcentajes de elusión o evasión y la incidencia del impuesto a la renta en todos los países de américa latina y México.

Los principales puntos considerados en el presente trabajo y que permiten contribuir con el fortalecimiento y mejoramiento del proceso tributario en el Ecuador son:

- 1.- Determinación de los mecanismos de elusión o evasión más comunes establecidos a través de una encuesta a 15 auditores de las firmas y empresas asesoras tributarias del más alto nivel del Ecuador.
- 2.- A través de ejemplos claros y precisos comprenden la problemática y la incidencia en la base imponible para el cálculo del impuesto a la renta en sociedades.
- 3.- Establecer los procesos de control o reformas legales pertinentes a fin de minimizar dichas prácticas elusivas o evasivas y así mejorar la recaudación en los impuestos a la renta (impuesto directo) y que a su vez esto redunde en el mejoramiento de la equidad, igualdad y justicia tributaria en el Ecuador.

Tabla de Contenido

1.- Resumen Ejecutivo

2.- Antecedentes.

2.1. Composición de los Ingresos de la Caja Fiscal

2.2. Situación Económica del País

2.2.1. Principales Componentes del PIB

2.2.2. Ingresos Petroleros – Factores de Ingresos

2.2.3. Recaudación Tributaria últimos 5 años Ecuador:

2.2.4. Recaudaciones Tributarias en América Latina

2.3. Descripción – Definición Tributos

2.3.1. Definición de los Impuestos administrados por SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

2.4 Evasión Tributaria

3.- Análisis – Planteamientos de Mejoras y Correcciones a la Normativa – Procesos de Control en Impuesto a la Renta - Sociedades

3.1. Utilización del Sistema Tributario como herramienta para establecer una equidad tributaria

3.2. Mayor recaudación – Dificultad de control con procesos masivos

3.3. Definición de la base imponible del impuesto a la renta

3.4. Análisis de los principales problemas de control y formas de elusión o evasión más repetidas

3.4.1. Omisión de Ingresos

3.4.1.1. Ejemplo de la evasión o elusión (cuadro de casos)

3.4.1.2. Posibles Medidas de Solución

3.4.2. Procesos de Fiscalidad Internacional y Convenios para evitar doble imposición

3.4.2.1. Ejemplo de la evasión o elusión (cuadro de casos)

3.4.2.2 Posibles Medidas de Solución

3.4.3. Calificación del Hecho Económico -

3.4.3.1. Ejemplo de la evasión o elusión (cuadro de casos)

3.4.3.2. Posibles Medidas de Solución

3.4.4. Gastos sin Sustento

3.4.5. Inconsistencias Contables

3.4.5.1. Ejemplo de la evasión o elusión (cuadro casos)

3.4.5.2. Posibles Medidas de Solución

3.4.6. Remuneraciones

3.4.6.1. Ejemplo de la evasión o elusión (cuadro de casos)

3.4.5.2. Posibles Medidas de Solución

4.- Conclusiones y Recomendaciones

5.- Bibliografía

Tipología de la evasión tributaria, las más comunes aplicadas al Impuesto a la Renta (IR) por personas jurídicas en el Ecuador

2.- Antecedentes.

2.1. Composición de los Ingresos de la Caja Fiscal

El Ecuador se ha encaminado paulatinamente a modificar su estructura de financiamiento de la caja fiscal o ingresos ordinarios y extraordinarios, pasando de ser un país dependiente de la explotación petrolera a sustentar los desembolsos e inversiones en ingresos ordinarios generados por las recaudaciones tributarias, es así que para el presupuesto 2013 el ingreso corriente producto de la recaudación impositiva ocupa el 57.19% de los ingresos corrientes que percibirá el presupuesto general del Estado, por lo que se constituye en el rubro de mayor importancia para El Ecuador (adjunto consolidado por Grupo – Presupuesto General del Estado)¹ consideración

TABLA No.1
PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO
CONSOLIDADO POR GRUPO
INGRESOS (US DOLARES)
Ejercicio: 2013

	GRUPO	PROFORMA
	110000 - IMPUESTOS	12,879,498,482.37
	130000 - TASAS Y CONTRIBUCIONES	2,264,618,643.61
	140000 - VENTA DE BIENES Y SERVICIOS	278,847,008.98
	170000 - RENTAS DE INVERSIONES Y MULTAS	244,431,387.91
	180000 - TRANSFERENCIAS Y DONACIONES CORRIENTES	126,895,352.79
	190000 - OTROS INGRESOS	103,834,514.53
	240000 - VENTA DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	7,351,237.30
	270000 - RECUPERACION DE INVERSIONES	1,868,398.79
	280000 - TRANSFERENCIAS Y DONACIONES DE CAPITAL E INVERSION	3,150,003,858.63
	360000 - FINANCIAMIENTO PUBLICO	6,254,276,318.38
	370000 - SALDOS DISPONIBLES	443,514,586.11
	380000 - CUENTAS PENDIENTES POR COBRAR	726,686,050.15
		26,481,825,839.55
Financiamiento de Importación de Derivados - CFDD	180000 - TRANSFERENCIAS Y DONACIONES CORRIENTES	5,885,000,000.00
Financiamiento de Importación de Derivados - CFDD		5,885,000,000.00
	TOTAL	32,366,825,839.55

¹ Información publica tomado de la página web del Ministerio de Economía y Finanzas (www.finanzas.gob.ec)

2.2. Situación Económica del País

2.2.1. Principales Componentes del PIB

Una reciente publicación del Banco Central del Ecuador se puede visualizar claramente la evolución de los principales componentes del PIB (Producto Interno Bruto), se puede observar claramente que todos los indicadores han crecido desproporcionalmente generando enormes variaciones del PIB.²

Grafico No.1



Así por ejemplo se puede visualizar existen distorsiones considerables en las exportaciones de bienes y servicios vs la generación de bienes y servicios, así como el consumo del gobierno nacional.

2.2.2. Ingresos Petroleros – Factores de Ingresos

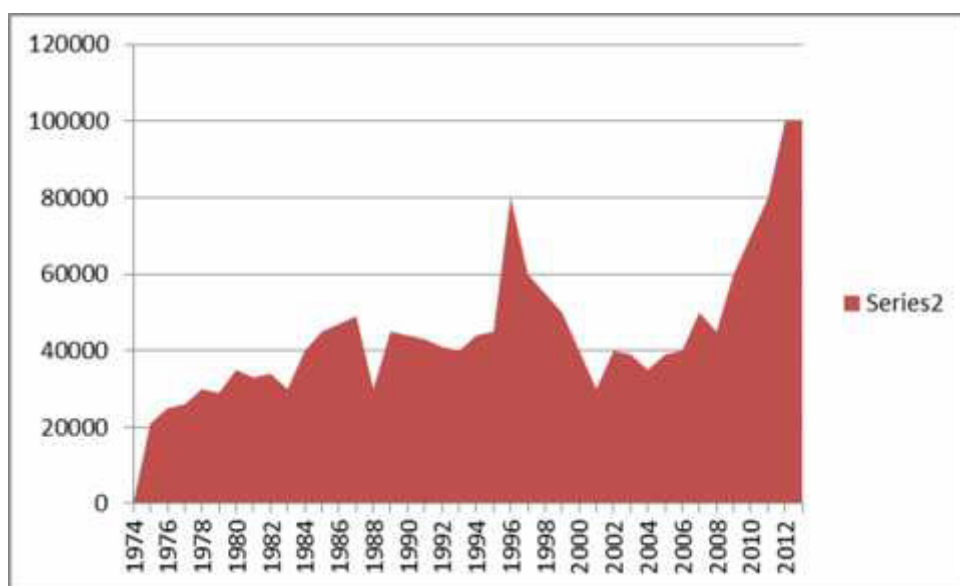
Los ingresos petroleros en el último trienio se han constituido en la principal fuente de financiamiento del Ecuador, conforme se puede observar en las láminas siguientes que han sido tomadas de la información publicada por BANCO CENTRAL DEL ECUADOR, sin embargo dichos ingresos no pueden ser controlados en su totalidad ya que dependen de 2 factores:

- La capacidad de extracción de los yacimientos y la normal producción del crudo:

² Información pública tomada de la página web del BANCO CENTRAL DEL ECUADOR (www.bce.gob.ec)

El Ecuador en el transcurso de su historia productiva petrolera ha pasado de una producción a 0.40 millones de barriles y de la extracción de empresas privadas a empresas públicas³:

Grafico No.2

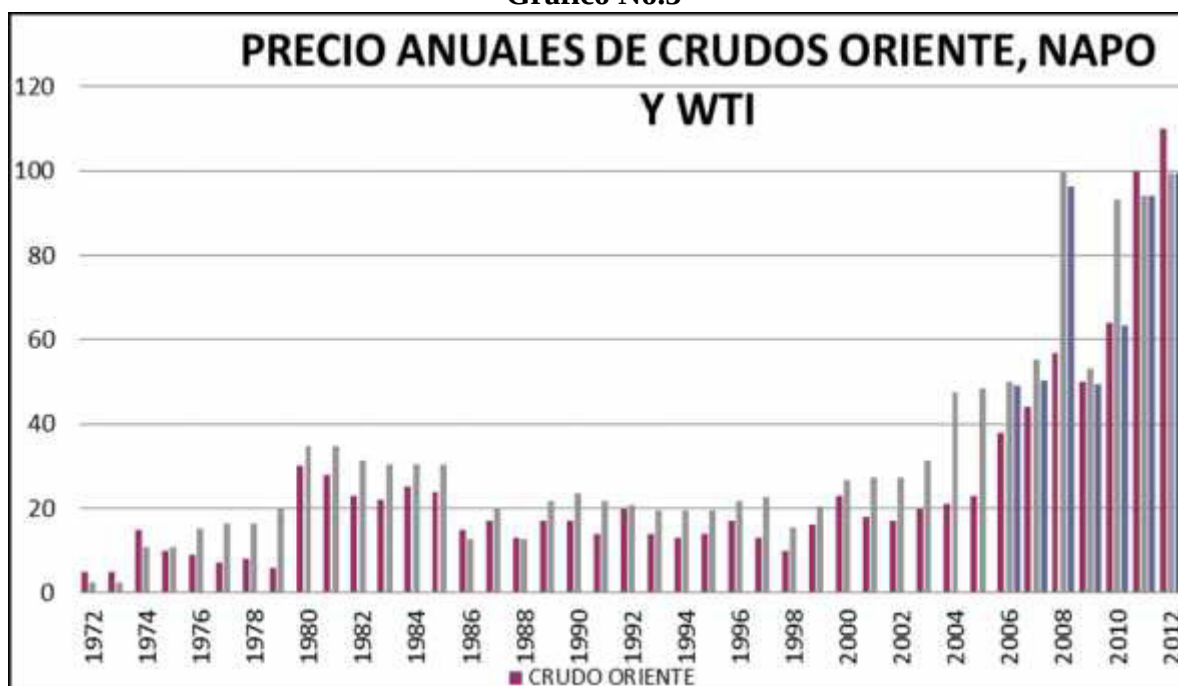


- b) El precio del petróleo determinado principalmente por la demanda y exigencias de países desarrollados que han pasado de \$2.50 a principios de la década del 70 hasta llegar a niveles de \$94,15 por barriles a finales del 2012 ⁴:

³ Información pública tomada de la página web del BANCO CENTRAL DEL ECUADOR (www.bce.gob.ec)

⁴ Información pública tomada de la página web del BANCO CENTRAL DEL ECUADOR (www.bce.gob.ec)

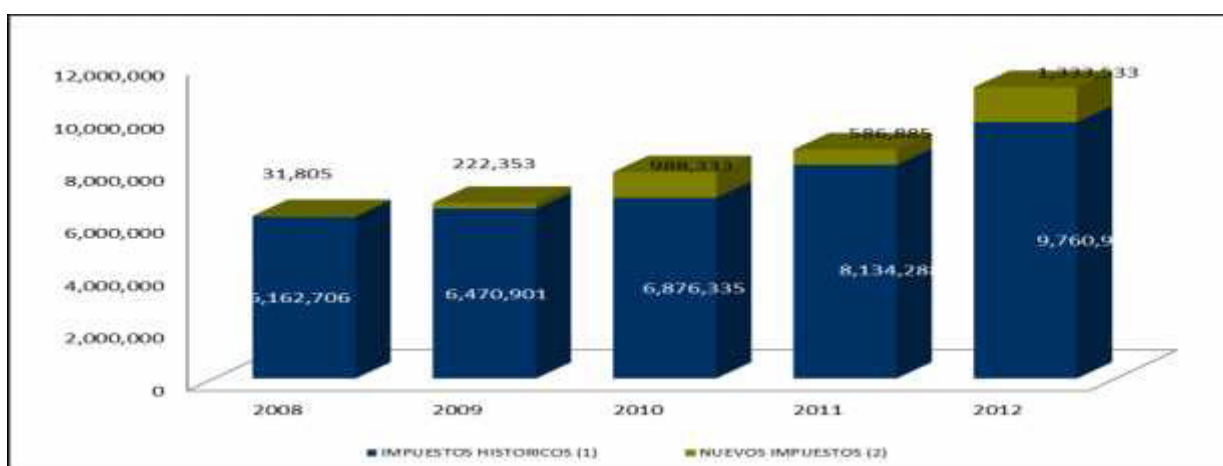
Grafico No.3



2.2.3. Recaudación Tributaria últimos 5 años Ecuador:

Este notable incremento del precio del petróleo y la capacidad de producción petrolera en el Ecuador (basada principalmente por la implementación del OLEODUCTO DE CRUDOS PESADOS – OCP), se ha visto complementado con el cambio de cultura tributaria que el Ecuador ha desarrollado a lo largo de los últimos 5 años⁵:

Grafico No.4



Fuente: Datos del SRI

(*) Real a noviembre 2013, proyectado a diciembre 2012.

(1) Comprende el impuesto a la renta, impuesto a los vehículos motorizados, IVA, ICE, otros ingresos, multas e intereses.

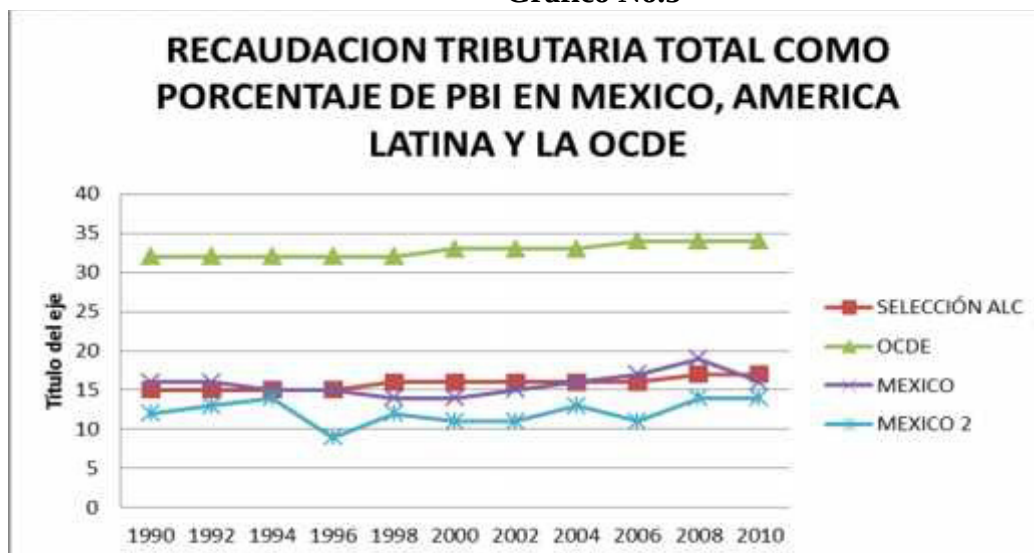
⁵ Información pública tomada de la página del SERVICIO DE RENTAS INTERNAS (www.sri.gob.ec)

A través del gráfico se observa que el Ecuador ha pasado de una recaudación de \$6 mil millones de dólares en el 2008 a contar con una recaudación total de \$9.700 millones de dólares para el periodo 2012, con lo cual se evidencia el crecimiento en la recaudación a niveles del 58.38% de incremento.

2.2.4. Recaudaciones Tributarias en América Latina

Durante los últimos 10 años la recaudación tributaria en América Latina y México ha mantenido una cierta estabilidad en las cobranzas de impuestos, manteniendo un promedio en relación con el PIB, dicha estabilidad en la recaudación y manejo tributario se ve directamente vinculado a la producción de cada uno de los países y consistente con los indicadores de crecimiento regionales, esto se ve reflejado en el siguiente gráfico⁶:

Gráfico No.5



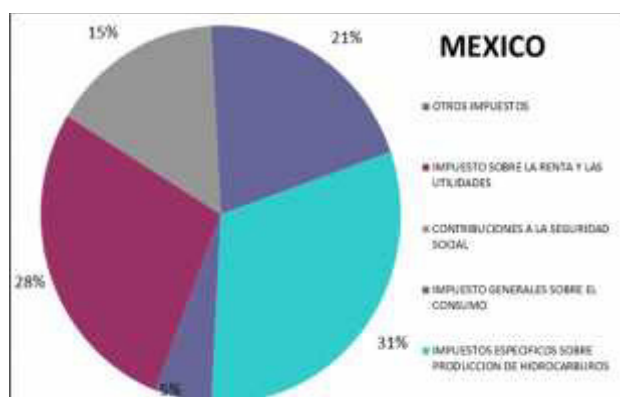
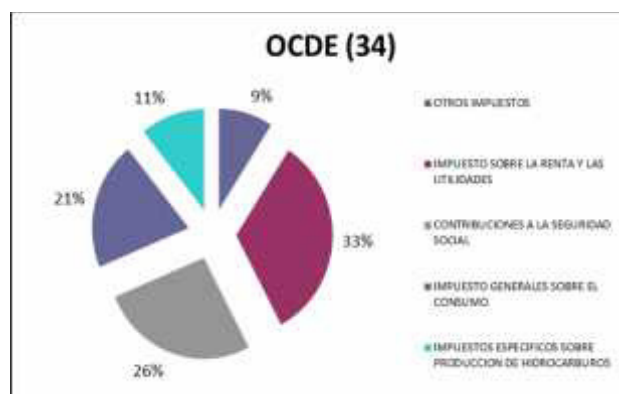
A pesar de la consistencia en la recaudación total y presión fiscal a lo largo de esta última década para los países de América Latina y México, la composición de la recaudación varía en cada país, así podemos ver en los gráficos detallados a continuación que para América Latina la recaudación sobre impuestos directos (renta – utilidades) es del 25.5% del total de la recaudación, para OCDE es el 33.20% y México el 27.8% de los ingresos por recaudación tributaria⁷

⁶ Información publica obtenida de la página web de **Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE)** http://www.oecd.org/ctp/tax-global/Mexico%20country%20note_final.pdf

⁷ Información publica obtenida de la página web de **Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE)** http://www.oecd.org/ctp/tax-global/Mexico%20country%20note_final.pdf

Grafico No.6

ESTRUCTURAS IMPOSITIVAS EN MEXICO,



Gráficos tomados de la información pública obtenida de la página web OCDE (www.ocde.org)

2.2.5. Composición Recaudaciones Tributarias en Ecuador

Grafico No.7



Las recaudaciones tributarias en el Ecuador durante la última década, específicamente en lo referente a impuestos directos, han pasado de \$671 millones a \$1.146 millones de dólares y específicamente en impuesto a la renta se ha incrementado desde \$719 millones a \$3.362 millones.

En lo que respecta a impuestos indirectos se han triplicado en el mismo periodo de tiempo pasando de \$1.149 millones a \$5.986 millones

2.3. Descripción – Definición Tributos

Como se puede observar, la recaudación tributaria en el Ecuador pasó de ser una pequeña contribución a los ingresos corrientes a convertirse en el mayor rubro sobre el cual se fundamenta y constituye el presupuesto general del Estado Ecuatoriano.

Considerando la gran importancia de la recaudación tributaria en el Ecuador y el peso que tiene en las finanzas públicas, se hace indispensable analizar la composición de la recaudación tributaria, para lo cual vamos a establecer claramente su clasificación doctrinaria de los tributos para posteriormente analizar su impacto.

Evolución de los Impuestos Directos

Desde el año 2002 hasta el 2012, los impuestos directos se han incrementado en un 570%. Este incremento proviene principalmente del Impuesto a la Renta (IR) y del ISD

En el 2012 se recaudó un 25% más en relación al 2011 por concepto de Impuesto a la Renta, ello aún cuando disminuyó su tarifa al 24%

En la recaudación del 2012, correspondiente a los impuestos directos, el IR representó el 69% del total, mientras que el ISD el 24%

Clasificación Doctrinaria de Tributos

Los tributos se clasifican en:

Impuestos
Contribuciones
Tasas

Doctrinariamente esta clasificación se efectúa considerando la contraprestación, el fin y los objetivos, y considera como impuestos aquellos que no generan una contraprestación directa de un servicio, por ejemplo el pago del impuesto a la renta no me permite contar con un policía cuidado la casa, sino que este pago permite contribuir con fondos necesarios para que el estado establezca los controles en forma general, en cambio en las tasas existe una contraprestación directa en relación al servicio pagado y las contribuciones son pagos extraordinarios con un objetivo específico.

Dentro de los tributos los de mayor representatividad constituyen los impuestos (monto de recaudación), los cuales en el Ecuador, son administrados y controlados por el Servicio de Rentas Internas, quien es un organismo autónomo y está facultado para determinar impuestos, atender reclamos o recursos de revisión, ejecutar cobranzas coactivas y efectuar labores de control.

Los impuestos más representativos por recaudación, control y manejo son:

Impuesto a la Renta
Impuesto al Valor Agregado
Impuesto a los vehículos
Impuesto a la Salida de Divisas, Otros.

Ahora bien, desde el punto de vista del impacto fiscal, los impuestos se dividen en impuestos directos e impuestos indirectos, considerando a los impuestos directos como aquellos que impactan al patrimonio del contribuyente como por ejemplo el impuesto a la renta y constituyen impuestos indirectos como aquellos que gravan el consumo por ejemplo el impuesto al valor agregado.

Impuestos Directos

Incurren directamente sobre los ingresos del contribuyente, el impuesto dependerá de la cuantía de dichos ingresos o capacidad económica.

Para la aplicación de impuestos La Ley de Régimen Tributario Interno es clara al establecer en el artículo 2, que se considerará renta a:

1. Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y,
2. Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.

Entre los impuestos directos se puede considerar al Impuesto a la Renta, el mismo que tal como se indicó, por ser en base a los ingresos anuales de los contribuyentes se lo puede establecer como el que más ingresos genera.

Impuestos indirectos

Estos Impuestos gravan a los bienes y prestación de servicios, sin considerar las cualidades de quien paga la transacción o adquiere, el contribuyente que en primer lugar pagó del impuesto lo trasladará a otra persona, excepto si se trata de un consumidor final.

Como impuesto indirecto, se considera al Impuesto al Valor Agregado (IVA), es el caso, cuando un comerciante al efectuar la transferencia de dominio de un bien gravado con tarifa 12% emite el comprobante de venta cumpliendo las disposiciones de ley y del respectivo reglamento, trasladará el indicado impuesto al nuevo adquirente.

2.3.1. Definición de los Impuestos administrados por SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

A continuación se detallan generalmente la normativa tributaria y principales características de los impuestos que son administrados por el Servicio de Rentas Internas:

a) Impuesto a la renta

La normativa tributaria establecida en el Ecuador señala que el impuesto a la renta se determina sobre aquellas rentas que obtengan los contribuyentes nacionales o extranjeros, considerándose el plazo del 1 de enero al 31 de diciembre.

La composición de este impuesto será en base a los ingresos menos devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, atribuibles a tales ingresos.

Para el caso de las personas naturales bajo relación de dependencia, la composición comprende el ingreso gravado menos el valor de los aportes personales al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS), excepto cuando estos sean asumidos por el empleador, adicional a esto, sus gastos personales con las debidas limitaciones.

El periodo de recaudación es anual.

b) Impuesto al Valor Agregado

La normativa tributaria establecida en el Ecuador señala que impuesto al valor agregado grava las transferencias de dominio ya sea de bienes o de servicios prestados. Literalmente existen dos tarifas para este impuesto que son el 12% y el 0%.

Este gravamen está compuesto únicamente en base al valor total de los bienes que se transfieren o de los servicios que se presten.

Para la aplicación de este impuesto en las importaciones, se considera el resultado de sumar al valor CIF los impuestos, aranceles, tasas, derechos, recargos y otros gastos que figuren en la declaración de importación y en los demás documentos pertinentes.

El periodo de recaudación es mensual

c) Vehículos

La normativa tributaria establecida en el Ecuador señala que el impuesto a la Propiedad de los Vehículos motorizados de transporte Terrestre y de carga, es aquel que debe ser cancelado en forma anual por los propietarios de estos vehículos, independiente de la validez que tenga la matrícula del vehículo.

Consideran como base al avalúo del vehículo determinado por el ente de control (SERVICIO DE RENTAS INTERNAS – SRI). En lo que respecta a vehículos nuevos, el avalúo corresponde al mayor precio de venta al público informado por los distribuidores, y en vehículos de años anteriores, el avalúo corresponde al mayor precio de venta informado menos la depreciación anual del 20% sin que el valor residual sea inferior al 10% del precio informado inicialmente.

El cálculo del impuesto se basa en una tabla progresiva creciente, la misma que alcanza un porcentaje máximo del 6% sobre la base imponible.

d) Impuesto a los consumos especiales

La normativa tributaria establecida en el Ecuador señala que el Impuesto a los Consumos Especiales - ICE se aplica a los bienes y servicios de procedencia nacional o importada, detallados en el artículo 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Los sujetos pasivos de este impuesto serán aquellos contribuyentes que fabriquen estos bienes gravados, así como también los que realicen importaciones de los mismos y que presten servicios gravados por este impuesto.

Para aplicar este gravamen se considera, el precio de venta al público sugerido por el fabricante o importador menos el IVA. O Según precios referenciales que mediante Resolución establezca anualmente el Director General del Servicio de Rentas Internas. Consideran también una fórmula matemática en caso de que no se aplique en base a precios referenciales, Base Imponible = $PVP / ((1 + \%IVA) * (1 + \%ICE \text{ vigente}))$.

El periodo de recaudación es mensual

e) Impuesto a la Salida de Divisas

La normativa tributaria establecida en el Ecuador señala que el Impuesto a la Salida de Divisas grava las transferencias, envíos o traslados de divisas que se efectúen al exterior, sea en efectivo o a través del giro de cheques, retiros o pagos de cualquier naturaleza, inclusive compensaciones internacionales, sea que dicha operación se realice o no con la intervención de las instituciones que integran el sistema financiero.

La tarifa definida para el cálculo de pago del impuesto es del 5% sobre las transacciones efectuadas, sobre una base de un mil dólares.

f) Tierras Rurales

La normativa tributaria establecida en el Ecuador señala que el Impuesto a las Tierras Rurales debe ser aplicado sobre la propiedad o posesión de tierras de superficie superior a 25 hectáreas en el sector rural, según la delimitación efectuada en el catastro de cada gobierno municipal.

El cálculo será igual al uno por mil (0,001) de la fracción básica no gravada del impuesto a la renta de personas naturales y sucesiones indivisas del año fiscal en curso, siendo para el año 2013: \$10,18 por cada hectárea o fracción de hectárea de tierra que sobrepase las 25 hectáreas declaradas.

El periodo de recaudación es anual

g) Impuesto a los activos en el exterior

La normativa tributaria establecida en el Ecuador señala que se calcula el impuesto sobre los fondos disponibles e inversiones que mantengan en el exterior las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías, inclusive si dichos fondos e inversiones se mantienen a través de subsidiarias, afiliadas u oficinas en el exterior del sujeto pasivo.

La base para este gravamen, es el 0.25% por el saldo promedio mensual de los fondos disponibles en entidades extranjeras domiciliadas o no en el Ecuador y de inversiones emitidas por emisores domiciliados fuera del territorio nacional que mantengan los sujetos pasivos. En caso de que estos activos se encuentren en paraísos fiscales o países de menor imposición se aplicara el 0.35%.

El periodo de recaudación es mensual

El ente recaudador de tributos, encargado de efectuar la cobranza, determinación, sanción, regulación y atención de reclamos establece los montos de pago en función a lo señalado en los artículos 68 y 70 del capítulo II del Código Tributario, para mayor ilustración citamos la normativa señalada:

“Art. 68.- Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

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

“Art. 70.- Facultad sancionadora.- 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 información anterior permitirá al lector tener un esquema definido sobre los tributos, desde el punto de vista doctrinario, pasando por los principales impuestos que son administrados por el ente recaudador de los mismos en el Ecuador (Servicio de Rentas Internas) definiendo en forma general su base imponible, periodo de cancelación, forma de cálculo y principales exenciones y hemos establecido la faculta de determinar dichos impuestos

Ahora bien, una vez que se ha establecido la cuantía del impuesto ya sea en forma propio o a través de la intervención del Estado por intermedio del Servicio de Rentas Internas, estos valores son entregados a la cuenta única del tesoro nacional en el Banco Central del Ecuador, culminándose así el proceso operativo de recaudación.

2.4. Evasión Tributaria

Considerando la gran importancia que tiene la recaudación tributaria para el Ecuador, ya que representa el 57.19% del total de los ingresos corrientes, la evasión tributaria es un tema de gran importancia para el desarrollo del Ecuador, pues es una de las principales

dificultades que presenta al ente recaudador de impuestos (Servicio de Rentas Internas SRI), siendo esta una afectación significativa en los ingresos del Estado, además de la imposibilidad de satisfacción en necesidades colectivas.

Es ahí donde nacen las razones para considerar de mucha importancia el que sea controlado por parte del ente regulador de una manera más eficiente, con la finalidad de ir disminuyendo prácticas tributarias negativas de evasión que se practican en el Ecuador.

Tal como menciona Alicia Bárcena, Secretaria Ejecutiva de la Comisión Económica para América Latina y El Caribe CEPAL (organismo dependiente de la Organización de las Naciones Unidas responsable de promover el desarrollo económico y social de la región) en una de sus publicaciones sobre “Evasión y equidad en América Latina” realizada en Abril del 2010 “...Desafortunadamente, los países de América Latina tributan poco y mal. Se caracterizan por tener baja presión tributaria, una estructura sesgada hacia impuestos regresivos y tasas de evasión y elusión fiscal bastante elevadas, lo que restringe la posibilidad de instrumentar políticas fiscales redistributivas y su efectividad...”

Miguel Avilés, actual Director Regional del Servicio de Rentas Internas, ante un conocido diario expresó “...A partir del año 2007 se hizo un estudio para saber cuál era la evasión de impuestos y se había estimado que, en términos generales, bordeaba el 60%. Estudios más recientes denotan que la evasión ha bajado a un 40%. Sigue estando en niveles que corresponden actuar debidamente para erradicar esta lacra que constituye la evasión y el fraude fiscal en nuestro país...”

Es así, la falta de control o presión, es lo que ocasiona que en la actualidad se mantenga la evasión fiscal. Pese a las nuevas políticas implantadas en la Norma Legal para combatir esta falta de cumplimiento de los contribuyentes, no cesa.

Pues según datos estadísticos publicados en la página web del Servicio de Rentas Internas, en lo que va del año se mantienen altos los valores colectados por multas en evasiones fiscales, enseguida esquema⁸:

Tabla No. 2

MULTAS POR EVASIONES FISCALES	VALOR
MULTAS POR FALTAS REGLAMENTARIA	285,969.56
MULTAS POR OMISIDAD DE ANEXOS	7,430.45
MULTAS POR OMISIDAD DE DECLARACIÓN PATRIMONIAL	43,902.50
RECARGO POR DETERMINACIÓN TRIBUTARIA 20%	9,294.73
TOTAL	346,597.24

⁸ **Fuente:** Servicios De Rentas Internas
(*) 1 Enero a 15 de Octubre del 2013

Definición de Evasión o Elusión Tributaria

La **evasión fiscal o tributaria** esta definida como toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un País por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas o violatorias de disposiciones legales.

Este no pago de las contribuciones de manera dolosa, acentuamos, no solo afecta a los ingresos del Estado, sino que perjudica la estructura social y económica del País, pues causa un efecto nocivo para la sociedad, además de invalidar la búsqueda de la equidad económica de las estructuras tributarias, provoca una asignación ineficiente de recursos.

Adicionalmente, existen otras definiciones que complementa la anteriormente indicada y señalan a la **elusión fiscal** o **elusión tributaria** que podría entenderse como la figura consistente en no pagar determinados impuestos que aparentemente debería abonar, amparándose en subterfugios o resquicios legales, no previstos por el legislador al momento de redactar la ley.

El Director Regional Litoral Sur señala en una publicación de un diario de la localidad que “...la orientación de una administración tributaria moderna no es recaudar más, sino cambiar el comportamiento...”

Lo mismo es considerado por el Servicio de Rentas Internas, que manteniendo una equidad en sus ingresos, no tiene la intención de acumularlos por multas. Sino tan solo por los impuestos ya establecidos.

En este marco, se vuelve muy importante el análisis de la evasión y elusión fiscal, por los efectos nocivos que causa a la economía y por el excedente de ingresos que puede brindar al Estado; en particular es significativo el análisis de la evasión fiscal en el Impuesto a la Renta ya que a pesar de que no es el que brinda mayor recaudación al Gobierno, es el que por sus características debe causar mayor impacto redistributivo de los ingresos fiscales.

Es por eso que en base a estas premisas, es necesario que la Administración Tributaria y la Asamblea Nacional y el Estado Ecuatoriano determinen los mecanismos adecuados que permitan reducir las brechas de evasión del impuesto a la renta.

Reiterando la importancia de este análisis, el Ecuador está en la obligación de satisfacer las necesidades esenciales de la comunidad.

La sociedad demanda cada vez más servicios esenciales como salud, educación, seguridad, etc., para que estos servicios los preste con mayor eficiencia.

La cultura tributaria de un País se ve afectada por la resistencia al pagar impuestos por parte de los contribuyentes, sin considerar que los mismos son devueltos a la sociedad por parte del Estado, equitativamente mediante obras y servicios a la comunidad.

Es importante sentar precedentes con la única finalidad de disminuir las diferentes formas de evadir impuestos, y así el país pueda desarrollarse de una manera más equilibrada entre la sociedad y el Estado

Por tanto, considerando que los impuestos son los tributos que tienen como finalidad la percepción económica en función de la capacidad contributiva del sujeto pasivo y que dentro de estos los impuestos directos se establecen en función de la rentabilidad o beneficios de cada contribuyente, debemos tener como prioridad la eliminación o erradicación de cualquier práctica de evasión o elusión que imposibilite el crecimiento en la recaudación de los impuestos directos ya que estos generan igualdad, equidad y justicia, con la finalidad de que el país pueda desarrollarse de una manera más equilibrada entre la sociedad y el Estado

Según el último estudio de CEPAL los niveles de evasión están entre el 40% y 65% principalmente del impuesto a la renta y al patrimonio:

“... DESDE EL CAPITULO III HASTA EL CAPITULO IX SE PRESENTA LA EXPERIENCIA EN CUANTO A LA TRIBUTACION DIRECTA, LA EVASION EN EL IMPUESTO A LA RENTA Y LOS PRINCIPALES DESAFIOS EN SIETE PAISES LATINOAMERICANOS; DOS DE CENTROAMERICA (EL SALVADOR Y GUATEMALA), DOS DE LA REGIONAL ANDINA (EL ECUADOR Y EL PERU), DOS DEL CONO SUR (LA ARGENTINA Y CHILE) Y MEXICO. COMO SE MUESTRA EN ESTOS CAPITULOS, LA EXPERIENCIA REGIONAL ES MUY VARIADA E IMPONE IMPORTANTES RETOS EN CUANTO AL MEJORAMIENTO DE LA IMPOSICION A LA RENTA Y AL PATRIMONIO, SOBRE TODO EN EL QUE RESPECTA A LAS ELEVADAS TASAS DE EVASION DEL PRIMER TRIBUTARIO, QUE SE SITUA ENTRE EL 40% Y EL 65%.

EN DEFINITIVA ESTA PUBLICACION CONTRIBUYE AL ESTUDIO DE UN TEMA POCO ANALIZADO EN LA REGION, POR MUY RELEVANTE TANTO DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LAS POLITICAS SOCIALES COMO DE LAS POLITICAS FISCALES. POR ESTA RAZON, SE ESPERA QUE LOS ESTUDIOS REALIZADOS SIRVAN DE APOYO A LAS AUTORIDADES REGIONALES EN EL DISEÑO DE REFORMAS ORIENTADAS A UN SISTEMA TRIBUTARIO QUE, ADEMÁS DE SER SOSTENIBLE, RESGUARDE LA EQUIDAD DISTRIBUTIVA, PARA ASÍ FORJAR UN FUTURO MÁS EQUITATIVO PARA LOS PAISES DE NUESTRA REGION...”

En el mismo estudio podemos observar que el Ecuador los niveles de evasión se ubican entre el 2004 – 2006 en un 63.7% promedio de impuesto a la renta sociedades y el 58.1% en renta personas naturales:

“... EL OBJETIVO CENTRAL DE ESTE TRABAJO ES ANALIZAR LAS PRINCIPALES CARACTERISTICAS DE LA TRIBUTACION DIRECTA – IMPOSICION SOBRE LA RENTA Y LOS PATRIMONIOS – EN EL ECUADOR -,

ATENDIENDO ESPECIALMENTE SU NIVEL DE EVASION Y SU IMPACTO EN LA EQUIDAD.

EL TRABAJO ENCUENTRA QUE TANTO POR RAZONES DE SUFICIENCIA COMO DE EQUIDAD, ES NECESARIO AUMENTAR LA TRIBUTACION DIRECTA EN EL ECUADOR, EN PARTICULAR LA DEL IMPUESTO A LA RENTA Y LA DE LOS GOBIERNOS SUB NACIONALES SOBRE EL PATRIMONIO.

LOS ALTOS NIVELES DE EVASION EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE SOCIEDADES (63.7% PROMEDIO EN 2004 – 2006) Y EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS NATURALES (58.1% EN 2005) REPRESENTAN UN DESAFIO PARA EL PAIS.

DISEÑO TRIBUTARIO, EVASION Y EQUIDAD SON ASPECTOS CLARAMENTE VINCULADOS Y SUS RELACIONES SE CONCEPTUALIZAN Y EJEPLIFICAN PARA EL CASO DE ECUADOR A LO LARGO DEL DOCUMENTO. POR EJEMPLO EL DISEÑO TEORICO DEL IMPUESTO A LA RENTA PERSONAL PUEDE PERSEGUIR UN DETERMIANDO IMPACTO REDISTRIBUTIVO, QUE EN LA PRACTICA NO SE CONSEGUIRA SI LA EVASION SE REDUCE SIGNIFICATIVAMENTE LA RECAUDACION DEL IMPUESTO (DEL 1.8% A 0.8% DEL PIB EN EL CASO DE ECUADOR)

DEL MISMO MODO SI NO EXISTE UNA PERCEPCION DE UN JUSTO REPARTO DE LA CARGA TRIBUTARIA (INEQUIDAD) ESTO ALENTARA A LA REBELDIA DEL CONTRIBUYENTE (EVASION).

Se Puede observar que el problema de evasión y elusión está focalizado en la renta de sociedades, esto ocasiona que la brecha de recaudación entre impuestos directos e indirectos se incremente considerablemente generando una mayor disparidad en el sistema tributario ecuatoriano.

Por lo tanto se hace necesario e imprescindible contar con un análisis que permita incrementar o mejorar los controles administrativos a empresas o sociedades a fin de generar mayor recaudación tributaria.

3.- Análisis – Planteamientos de Mejoras y Correcciones a la Normativa – Procesos de Control en Impuesto a la Renta - Sociedades

El análisis efectuado hasta ahora, permite observar que para el caso ECUADOR los tributos constituyen la base fundamental de sus finanzas publicas y que dentro de este esquema los impuestos administrados por el SERVICIO DE RENTAS INTERNAS tienen su principal foco de evasión o elusión en el impuesto a la renta de sociedades, además que el incremento en la recaudación de impuestos directos sobre los impuestos indirectos mejoran el sistema, ay que contribuyen a la equidad, igualada y justicia tributaria.

En base de este análisis se efectuar una revisión a las principales practicas elusivas o evasivas en que incurren las sociedades en el país, el presente trabajo pretende identificar las principales formas de elusión o evasión, establecer soluciones técnico – legales que permitan disminuir la brecha de la elusión o evasión tributaria de impuesto a la renta sociedades.

3.1. Utilización del Sistema Tributario como herramienta para establecer una equidad tributaria

La proporción de impuestos en cuanto a la recaudación, históricamente en nuestro país, ha estado determinada por una relación 70 – 30 al comparar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) con el Impuesto a la Renta (IR), evidenciando que nuestro sistema de recaudación tributaria o impositivo es indirecto, ya que fundamenta su gestión en base a un impuesto indirecto como el IVA, por lo que el ente recaudador de impuestos ha encaminado su facultad determinadora a fin de revertir esta tendencia y utilizar el sistema tributario como una herramienta para establecer la equidad tributaria, ya que una sociedad mas justa, desde el punto de vista tributario, es aquella en donde la recaudación de renta es igual o mayor que la recaudación indirecta.

3.2. Mayor recaudación – Dificultad de control con procesos masivos

En el marco de un control apropiado y una política recaudatoria eficiente donde los esfuerzos se encaminan a pretender ejercer una mayor control y por ende incrementar la recaudación en el impuesto a la renta, ya que su composición imposibilita establecer un proceso de control masivo, es decir que para el control integral del impuesto a la renta es necesaria la intervención del ente regulador de impuestos en forma total.

A pesar de que los procesos de control han sido efectuados por la Administración Tributaria con mayor interés sobre el impuesto a la renta, es indiscutible la dificultad de la implementación de controles, precisamente por la conformación del tributo.

3.3. Definición de la base imponible del impuesto a la renta

El articulo 15 del Código Tributario señala como Obligación Tributaria al vinculo jurídico personal, entre el Estado y los contribuyentes, siempre que se cumpla el hecho generador, entendiéndose por hecho generador, según lo señalado en los artículos 16 y 17 del mismo cuerpo legal, como el momento o el cumplimiento de ciertas circunstancias o actos que

permitan definir la realización del acto jurídico tributario, atendiendo o priorizando realidades económicas independientemente de las formas jurídicas que se establezcan.

Para el caso del impuesto a la renta, la Ley de Regimen Tributario Interno (LRTI), define y caracteriza el cálculo de este impuesto considerando los ingresos en forma global, según lo señalado en los artículos 1, 2, 5 y 8 de la normativa indicada, estableciendo excepciones totalmente definidas en el artículo 9 de la misma ley y contemplando deducciones establecidos en el artículo 10, por lo que la base imponible del impuesto se configura a partir de la totalidad de los ingresos, exceptuando los definidos en el artículo 9 y considerando las deducibles señaladas en la legislación, situación que es recogida por la legislación a través del artículo 16, que se podría resumir en:

Ingresos Ordinarios y Extraordinarios

(-) Excepciones (Art. 9 LRTI)

(-) Deducciones (Art. 10 LRTI)

BASE IMPONIBLE DE IMPUESTO A LA RENTA

Con solo este pequeño resumen muy breve, se puede observar claramente que existen condiciones definidas para el establecimiento de la base imponible y además para la calificación de los hechos o transacciones que se configuran dentro de la normativa que generan los principales problemas de control que pasaremos a analizar:

3.4. Análisis de los principales problemas de control y formas de elusión o evasión más repetidas

Con la finalidad de establecer las principales formas de evasión o elusión se efectuó una encuesta a los 15 auditores y asesores que conforman las principales firmas de auditoría tributaria o asesoría de impuestos, estableciendo un ranking de las formas más comunes utilizadas por las sociedades para disminuir la base imponible para el pago del impuesto a la renta.

Las formas mas conocidas, revisadas evidentes son:

TABLA No. 2

FORMAS DE EVASION / ELUSION	NUMERO DE VECES OBSERVADA	TIPO DE CONTRIBUYENTE
OMISION DE INGRESOS	11	COMERCIAL
VENTA A RELACIONADAS (PRECIOS DE TRANSFERENCIAS – UTILIZACION DE CONVENIOS INTERNACIONALES)	8	EXPORTADOR
TRANSACCIONES SIN HECHOS ECONOMICOS	6	PRODUCTOR
GASTOS SIN SUSTENTOS – PROVISIONES NO EFECTUADAS	4	COMERCIAL
INCOSISTENCIAS CONTABLES	2	COMERCIAL
REMUNERACIONES	2	IMPORTADOR

Las principales se encuentran establecidas a continuación:

3.4.1. Omisión de Ingresos

Uno de las formas más antiguas de eludir o evadir el impuesto a la renta constituye la no inclusión de todos o parte de los ingresos generados en una o varias actividades económicas, desarrolladas por el sujeto pasivo del impuesto.

Esta forma de manejo es muy utilizada por las sociedades de niveles medios o bajos de ingresos y que principalmente efectúan sus ventas a consumidores finales que conocen que no utilizarán el soporte para el sustento de sus compras, es decir, el sustento para el manejo de este proceso se basa en tener la certeza de que los clientes no informarán al ente controlador de impuestos sobre las compras efectuadas, por lo que no existe la posibilidad de que la Administración Tributaria utilice esa información y cruce estos datos con las ventas efectuadas por los principales.

El SRI ha avanzado relativamente poco en el control de omisión de ingresos, principalmente por la imposibilidad de cruzar información con datos ciertos y además porque el universo de contribuyentes ubicados en este sector corresponden a ingresos medios bajos o bajos en relación al potencial a recaudar, sin embargo la medición podría ser considerada corta y además podría esconder otros delitos como contrabando, adulteración, falsificaciones, etc.

La forma de cruce de información que tiene la Administración Tributaria y sobre la cual fundamenta sus procesos de control se basa en información de tarjetas de crédito e información de instituciones financieras, que si bien podrían generar indicios ciertos sobre las posibles omisiones de ingresos, no constituyen una prueba cierta de que el monto transferido o pagados a través de estas instituciones constituya ingreso

Además, se podría considerar omisión de ingresos la clonación y/o falsificación de documentos, que consiste en cambiar los sustentos o soportes de ventas efectuadas a fin de bajar o disminuir los ingresos, teniendo como sustento comprobantes de venta que no podrían ser comparadas con terceros.

3.4.1.1. Ejemplo de la evasión o elusión (cuadro de casos)

De la revisión y análisis a los contribuyentes considerados como comerciantes podemos citar 2 ejemplos muy claros, basados principalmente en la venta a consumidores finales:

1. Existen varios locales comerciales que tienen como promoción una rebaja del 10% sobre el monto de la compra con el único requisito de la presentación de una factura anterior realizadas en estos contribuyentes, con la factura original el ente de control no contar con ninguna evidencia para justificar cualquier omisión de ingresos, es decir el contribuyente podría no considerar estas ventas y dentro de sus estados financieros disminuir el monto de inventario y así evadir el pago sobre la rentabilidad de estos productos.

Ejemplo:

La compañía “el negocio” ha publicado en su almacén una promoción “...por la entrega de una factura original de compra de mercadería que haya realizado en el local durante el mes actual o anterior se concederán 10% de descuento adicional a cualquier compra a realizar...”

Marcelo Rivera (nombre ficticio) compro en el mes de octubre un juego de ollas por \$100 dólares a la compañía “el negocio” y actualmente esta interesado en un televisor por \$300 dólares a la misma compañía, por lo que entregara la factura original de la compra de ollas y así obtendrá el descuento del 10% sobre el valor de la compra del televisor esto es \$30.

La sociedad “el negocio” toma la factura de venta de ollas por \$100 y no la considera como venta en la declaración de impuestos, ya que cuenta con el original de la factura y no existe forma de cruzar información por parte del Servicio de Rentas Internas.

Esta acción le permitirá a la sociedad “el negocio” disminuir su base imponible para el impuesto a la renta en función de la rentabilidad del producto comercializado, es decir que si su margen neto esta en el 30% su base imponible se reducirá en esta proporción, además que el inventario no considerado como costo, ya que la venta no se registro, se dará de baja con una acta de baja de inventario debidamente legalizada, generando una disminución del 100% sobre el valor de la compra:

1.- Costo de compra ollas sociedad “el negocio”	\$ 70,00
2.- Precio de Venta ollas	\$100,00
3.- Margen de Utilidad	\$ 30,00

En el caso de no considerar la venta de las ollas, la sociedad el negocio dejara reducirá de la base imponible para el cálculo del impuesto a la renta:

1.- Margen de utilidad por la compra – venta de ollas	\$ 30
2.- Dara de baja la compra de ollas (acta baja de inventarios)	\$ 70
Total.....	\$100

2. A pesar que la normativa obliga a la entrega de comprobantes de venta a todos los consumidores finales independientemente del monto y que existen en el Ecuador maquinas registradas autorizadas con cintas de auditoria invisibles, no es menos cierto que por tratarse de transacciones inmateriales y muy repetitivas el ente recaudador de impuestos no verifica si las transacciones realizadas por el contribuyente durante un periodo económico tienen consistente con las declaraciones presentadas por este en el mismo periodo, agravando un poco más la revisión ya que no se cuenta con información cruzada de terceros debido a la imposibilidad de verificación, ocasionando que los contribuyentes omitan la totalidad de los ingresos realizados.

La afectación de esta forma de evasión es directa a los resultados, es decir que si una sociedad vende \$1.500 dólares diarios a consumidores finales, conocedor que no existe un plan de control establecido para verificación de ingresos a consumidores finales cuyas ventas se efectúan a través de máquinas registradoras, podría omitir la totalidad de ingresos o parte de estos ya que no existe un cruce de información establecido y además dar de baja el inventario a fin de considerar como deducible la totalidad de la venta y por ende disminuir el monto de la base imponible.

Además, se podría considerar omisión de ingresos la clonación y/o falsificación de documentos, que consiste en cambiar los sustentos o soportes de ventas efectuadas a fin de bajar o disminuir los ingresos, teniendo como sustento comprobantes de venta que no podrían ser comparadas con terceros.

3.4.1.2. Posibles Medidas de Solución

Desarrollar un software contable general en lugar de los anexos de retenciones en la fuente para las empresas mediadas y personas naturales obligados a llevar contabilidad, que permita identificar exactamente el número de cuenta o registro contable de las operaciones a fin de que el cruce ya no sea únicamente por factura sino que permita establecer un análisis contable en forma general.

Y para el caso de empresas multinacionales que cuentan con sistemas contables internos de grupo, regiones o mundiales se debe efectuar el incremento en los anexos de la cuenta contable utilizada a fin de que cuando se entregue esta información a la Administración Tributaria esta cuente con los registros contables utilizados y pueda efectuar la mayorización de las transacciones económicas, teniendo mensualmente el 90% de las transacciones económicas, ya que únicamente quedarían por fuera los registros contables que no tienen afectación económica como:

Depreciaciones

Amortizaciones

Ajustes, etc.

La estructura de la información requerida debería tener la siguiente relación:

Fecha	Monto transacción	Cliente	No. Asiento de diario	Comprobante de retención
-------	-------------------	---------	-----------------------	--------------------------

El catálogo de cuentas generales ya fue definido y establecido por la Superintendencia de Compañía y también por la Superintendencia de Bancos, pudiendo ser homogenizado para todas las empresas a través de una resolución tripartita entre SERVICIO DE RENTAS INTERNAS – SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS Y SUPERINTENDENCIA DE BANCOS⁹

En el anexo 1 se puede observar la propuesta de resolución para el cambio de anexos transacciones a fin de incluir la información solicitada en base al catálogo de cuentas de las SUPERINTENDENCIA DE BANCOS – SEGUROS Y SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS.

3.4.2. Procesos de Fiscalidad Internacional y Convenios para evitar doble imposición

⁹ Detalle de cada uno de los catálogos de cuentas obligatorios para el sistema financiero del Ecuador, página web Superintendencia de Bancos y Seguros. Resolución No. SBS-2006-266 http://www.sbs.gob.ec/practg/sbs_index?vp_art_id=54&vp_tip=2

Un capítulo aparte es definitivamente los procesos de control sobre fiscalidad internacional y convenios para evitar la doble imposición, principalmente en este medio cada vez más globalizado y en donde se efectúan transacciones más constantes con el exterior, se hace imprescindible contar con una normativa clara, una política de control establecida y el personal calificado para lograr los objetivos propuestos.

Hablar de aplicación de precios de transferencia o en términos generales de fiscalidad internacional, en nuestro medio cada vez se vuelve más común, ya que los contribuyentes hoy por hoy, casi en su totalidad realizan transacciones económicas, ya sea compra o venta con clientes o proveedores del exterior en forma cada vez más común y utilizan ciertas consideraciones permitidas por la ley a fin de eludir el pago del impuesto a la renta en sus transacciones.

3.4.2.1. Ejemplo de la evasión o elusión (cuadro de casos)

El ejemplo más básico sobre esta forma de elusión o evasión se basa en el fraccionamiento del proceso productivo ya sea en forma local o internacional, es decir que si una empresa exporta frutas y además cuenta dentro de su Grupo Económico con el servicio de producción de las frutas, transporte, etc., desarrollara localmente o internacionalmente la deslocalización individual del proceso a fin de que los ingresos se ubiquen en el país con menor tasa impositiva o mayores escudos fiscales.

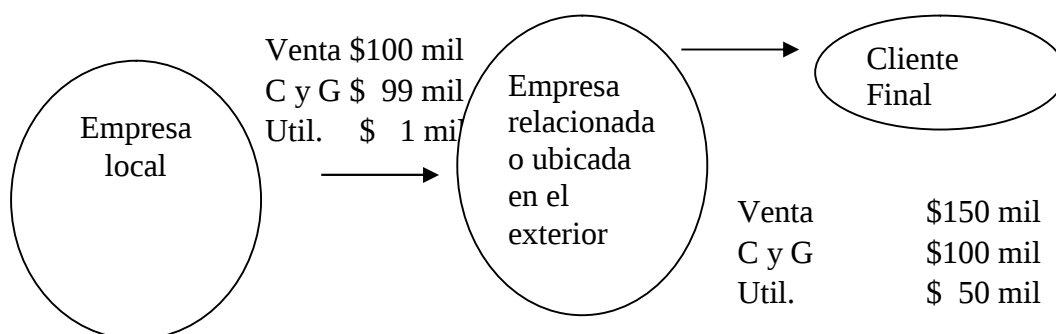
A pesar que ya existe en la legislación ecuatoriana la normalización por precios de transferencias y existe además un control a través de anexos e informes sobre los mismos, los parámetros y consideraciones son conocidos por los expertos consultados y existen formas de llegar a niveles máximos sin caer en diferencias materiales o efectuar transacciones con terceros considerando las condiciones para partes relacionadas.

En cambio si se trata de transacciones locales podrá utilizar a empresas del Grupo ubicada en zonas de desarrollo económico a fin de evitar el pago del impuesto a la renta o el pago del anticipo del impuesto a la renta, o en su defecto establecer las retenciones realizadas y así cubrir y planificar la carga tributaria del grupo.

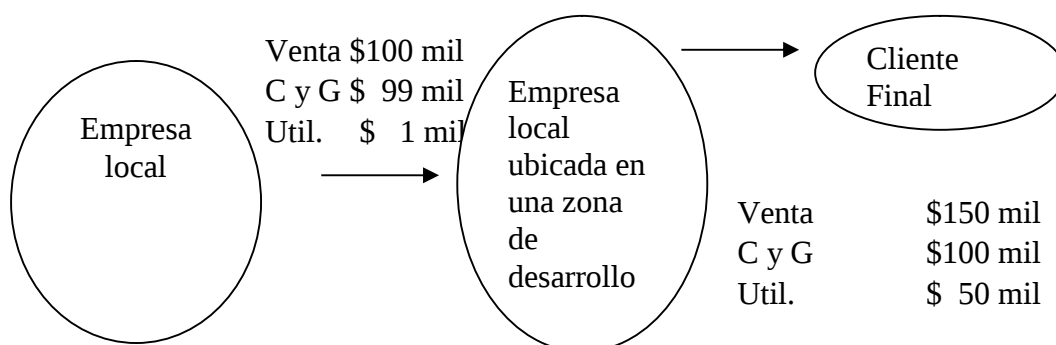
Económicamente el impacto estaría dado así:

Grafico No. 8

Transacciones entre relacionadas o con empresas en el exterior



Transacciones entre relacionadas locales



3.4.2.2 Posibles Medidas de Solución

No se solucionada absolutamente nada solo con requerir de los contribuyentes la información de la cadena de accionistas a llevar a la persona natural, ya que a pesar de que se quiera llegar al cobro del impuesto a la persona natural, va a depender de su domicilio tributario, metodología de envío al exterior y demás.

Por ejemplo de que sirve conocer si dentro de la cadena de accionistas consta una persona natural ecuatoriana si esta ha fijado su domicilio tributario en otro país o si los dividendos que recibe corresponden a una negociación en donde el usufructo se ha establecido como parte de cesión a un tercero y por tanto no corresponde retención alguna y peor aun el pago dentro de la cadena, según lo establecido en el artículo 9 de la Ley de Regimen Tributario Interno.

Por tanto la solución mas cercana es un verdadero estudio de posibles elusiones o evasiones internacionales, considerando el esquema local tributario a fin de implementar reformas para evitar posibles elusiones o evasiones en lugar de cargar con mas información al contribuyente, sin conocer su utilización o beneficio.

Adicionalmente, es importante considerar toda la recaudación que no se ve y que genera la mayor elusión o evasión tributaria internacional, que corresponde a los valores que no se retienen producto del intercambio comercial con países que hemos suscrito acuerdos internacionales, es decir todos los impuestos que se han dejado de cobrar producto de la aplicación de convenios.

La Administración Tributaria ecuatoriana tiene una gran deuda con el país, ya que si bien existen beneficios aceptados por nuestro país en términos internacionales, no es menos cierto que jamás se ha llegado a cruzar información con estos países a fin de corroborar o confirmar la información presentada por los contribuyentes ecuatorianos respecto de las transacciones efectuadas con el exterior, ya que todos de una u otra manera conocemos las famosas empresas de seguros establecidas en países como España, Peru o Colombia y que decir que los proveedores del exterior establecidos en estos países, que generan gran cantidad de costos y gastos locales sustentados con contratos en el exterior pero que jamás han sido verificados o constatados.

Por todo lo indicado el presente estudio propone una reforma legal a la Ley de Régimen Tributario Interno que indique:

Transacciones entre relacionadas o con empresas en el exterior

Innumerado cuarto a continuación del artículo 15 dentro de las exenciones de aplicar precios de transferencias a quienes:

– presenten el certificado de la administración tributaria del país con quien efectuaron las transacciones económicas de que dichas pagos fueron considerados como ingresos gravados en el lugar de origen.

Transacciones entre relacionadas locales

Incluir el innumerado 6 a continuación del artículo 15 de la Ley de Régimen Tributario Interno que señale:

“... Art. (...) Precios de transferencia locales: El servicio de Rentas Internas emitirá una resolución anual con el detalle de las empresas relacionadas locales, cuyas transacciones se consideraran deducibles una vez que se hayan emitido el correspondiente certificado de verificación de actividades por las empresas, para lo cual la Administración tributaria deberá efectúa la verificación de las transacciones y establecer si sse han cumplido el hecho económico de las transacciones...”

3.4.3. Calificación del Hecho Económico -

Debe constituirse en uno de los temas mas polémicos y problemáticos que se han generado en los procesos de control que la Administración Tributaria ha manejado, ya que confronta la obligación del cumplimiento de requisitos y/o condiciones con el hecho de comprobar que el gasto se haya efectuado, es decir que permite la comprobación del gastos a través de otros medios económicos con los cuales se definen la realidad del desembolsos efectuado.

Respecto a la calificación del hecho económico, la Administración Tributaria basada en múltiples experiencias y antecedentes judiciales como el recurso de casación No. 127-2007 de abril 3 del 2009, en donde a través de sentencia la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia señala: “...En conclusión, para que un gasto se considere deducible es preciso que concurran dos requisitos: por un lado, que el mismo este vinculado razonablemente a la generación del ingreso presente o futuro, real o potencial; y por otro, que cumpla con los requisitos formales determinados por la ley para sustentarlo...”, por lo que, los análisis efectuados por el ente recaudador de impuestos, se fundamentan en comprobar que el gasto se haya efectuado, es decir que la contratación y pago de los servicios o bienes se hayan realizado, establecer la veracidad y autenticidad de los proveedores, además de la verificación que el gasto sea necesario para generar la renta gravada con el impuesto a la renta y adicionalmente comprobar la existencia de documentos validos que respalden las transacciones económicas según la legislación tributario pertinente.

Este hecho en particular ha generado un control específico al mercado negro de compras de facturas que se ha desarrollado en el país, producto de utilizar comprobantes de venta de empresas que no prestan ningún servicio con la intención de cumplir con un requisito documental y permitir la deducibilidad del gasto, en donde la Administración Tributaria ha enfocado su accionar en el control de la existencia de proveedores, comprobando:

- El bien o servicio se recibió y fue necesario para la generación del ingreso
- Aspectos mínimos del proveedor:
 - o Ubicable
 - o Realice una actividad económica regular
 - o Presente estados financieros
 - o Realice declaraciones
 - o Presente anexos
 - o Se encuentra autorizado para facturar

Todos estos análisis son efectuados por el SRI, sin embargo previa la calificación del hecho económica a través de la comprobación de la inexistencia de las transacciones económicas realizadas, permiten concluir que el costo o gasto no fue realizado y por tanto debería desconocerse el rubro considerado como deducible, sin embargo la normativa obliga a registrar estos valores como gastos no deducibles, sin contar con un sustento jurídico razonable que permitan establecer la no deducibilidad de estos rubros.

3.4.3.1. Ejemplo de la evasión o elusión (cuadro de casos)

Los ejemplos utilizados para evidenciar esta forma de elusión o evasión han ido evolucionando conforme la norma se ha ido endureciendo, es decir primero únicamente se conformaban empresas con la finalidad de obtener facturas y cumplir con el requisito de la legalidad establecido por el ente recaudador de tributos.

Posteriormente, una vez que se expidió la reforma del 2008 donde se establecía como requisito la bancarización de transacciones superiores a \$5.000 (CINCO MIL DOALRES DE AMERICA 00/100) existen presunciones que se puede encontrar en el mercado empresas que prestan servicios o bienes y cobran dichos valores y aseguran la devolución por terceros local o internacionalmente directamente a los accionistas de sus contratados vía un fideicomiso (datos informados por auditores entrevistados)

3.4.3.2. Posibles Medidas de Solución

Sin lugar a dudas uno de los principales problemas de control y manejo de criterios internos que ha tenido la Administración Tributaria ha sido la comprobación de la esencia económica en las transacciones y hasta ahora se ha ido por la opción mas practica y sencilla.

Ha la fecha los procesos de control que maneja la institución recaudadora de tributarios (principalmente los vinculados con empresas instrumentales) únicamente mantienen un criterio de revisión formal, es decir se ha verificado que los proveedores tengan luz, agua, teléfono, empleados, etc., olvidando que pueden terciarizar o alquilar dichos bienes o

servicios en lugar de llegar a determinar una verdades estructura societaria de los grupos económicos.

La propuesta esta encaminada en que este indicio de posible elusión o evasión a través de la verificación de terceros, no constituya la única prueba de verificación, sino que se efectúe un verdadero análisis del movimiento económico del grupo, en donde se llegue a determinar cual es la empresa productora, generadora de materiales, exportadora y principalmente la tenedora de riquezas o tesorera a fin de encaminar esfuerzos.

Posteriormente efectuar una trazabilidad de registros contables para establecer y comprobar que las transacciones económicas realmente les pertenecen y se efectuaron dentro del ejercicio económico que se estaba cursando.

Y, la comprobación real de un tercero que debió intervenir en el manejo económico y sistemático del negocio (contador, financiero, bancos, etc.), para solo ahí establecer y determinar que efectivamente no se realizó la transacción o en su defecto que dicha transacción carece de valor real como prueba ya que se ha demostrado su inexistencia.

Para el cumplimiento de esta propuesta se adjunta una matriz de control que permitirá verificar o comprobar paulatinamente que la transacción se haya realizado:

Factura	Comprobante retención	Cheque o transferencia	Egreso firmado	Comprobación del ingreso del tercero	Comprobación del bien o servicio entregado (movimiento de inventario o contrato suscrito)

Además a lo señalado anteriormente este trabajo de investigación propone que se efectúe una reforma legal en el Código Tributario a través de la cual se defina el concepto de hecho económico establecido en el artículo 17 del Código Tributario, partiendo de los antecedentes judiciales que se cuentan a la fecha:¹⁰

“...Artículo 17.1. Definición De Hecho Económico: Debe entenderse por hecho económico, para que un gasto sea considerado tal debe tener una secuencialidad material que lo justifique como: fuente de la obligación, el pago, el desembolso efectivo, la factura y la acreditación de tales valores en favor del beneficiario o de un tercero, autorizado por este...”

¹⁰ Juicio No. 514-2011 Febrero 23 del 2013

3.4.4. Gastos sin Sustento

Como se ha indicado anteriormente, el proceso de revisión y control implica una verificación de la cadena de procesos, es decir el proceso de verificación responde a una relación causal que incluye la verificación de la declaración – estados financieros a través de mapeo y este a su vez con los mayores contables para luego verificar la composición de diarios y quedando por ultimo los soportes o sustentos que originaron las transacciones económicas.

Esta relación causal, hace que el análisis sea efectuado en función al siguiente esquema procesal:

Grafico No. 9



Por lo que en caso de que no se encuentren con los sustentos correspondientes que respalden los comprobantes de diario y que a su vez alimentan los mayores contables que forman parte de los estados financieros que son incluidos en las declaraciones correspondientes, no podemos señalar que el gasto debe ser considerado deducible y por tanto se establece una glosa sobre este.

El sustento jurídico para establecer que dichas transacciones son gastos no deducibles están establecidos en el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno en concordancia con los artículos 1, 5, 8, 13 del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención.

Además, dichos comprobantes de venta deben consignar la razón social y/o nombre de los sujetos pasivos que utilizan estos documentos para sustentar sus costos y gastos, así como deben ser elaborados o efectuados durante el periodo económico sobre el cual se esta sustentando la transacción.

3.4.5. Inconsistencias Contables

En este mismo sentido, se denominan inconsistencias contables a las diferencias detectadas en cada una de las etapas del proceso contable respecto de las declaraciones presentadas, es decir, las diferencias que pueden obtenerse al comparar las declaraciones de los estados financieros y a su vez los balances y estados de resultados respecto de los mayores contables que se encuentran sustentando dicha posición económica.

Esta glosa se fundamenta en el artículo 91 del Código Tributario, el artículo 4 y 20 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Además, con este procedimiento se califica al hecho generador por su forma económica en lugar de su fundamento jurídico, según lo señalado en el artículo 17 del Código Tributario.

3.4.5.1. Ejemplo de la evasión o elusión (cuadro casos)

Los ejemplos más comunes que se han considerado para establecer esta categoría se basan en que no concuerdan los estados financieros con las declaraciones, es decir que la propia información del contribuyente no está en relación con la declaración presentada al ente recaudador de tributos.

3.4.5.2. Posibles Medidas de Solución

Se hace imprescindible contar con un análisis integral de la contabilidad vinculado a la declaración, es decir que todo proceso de control debe partir de la declaración de impuesto

a la renta, pero inmediatamente debe ser verificada todas y cada una de las transacciones económicas inmersas en estas, ya sea a través de un mecanismo de selección (materialidad, 80/20, etc.) que permita establecer la realidad contable y económica del contribuyente.

Por tanto, hablar de control y análisis necesariamente debe implicar la validación contable y la revisión física de los registros en función al análisis planteado anteriormente previa la confrontación y cuadro de cada uno de los valores determinados en los estados financieros.

La Administración Tributaria debe contar dentro de sus papeles de trabajo con un check list que permita previo cualquier análisis efectuar la comprobación que la información entrega representa fielmente los estados financieros y además la declaración presentada.

Adjuntamos un pequeño detalle como papel de trabajo que permitirá efectuar una validación previa a la revisión de la información entregada:

CEUSTIONARIO	RESPUESTAS
El total de activo – pasivo – patrimonio – ingresos y costos y gastos están cuadrados con la declaración del impuesto a la renta?	
Existen diferencias en las declaraciones mensuales de IVA y retenciones comparadas con la declaración de impuesto a la renta?	
Existen diferencias en los mayores contables entregados por el contribuyente que difieran de los estados financieros y mayores contables?	
Existen asientos de diarios que no se encuentren dentro de los mayores presentados por el contribuyente?	
Existen soportes que no fueron entregados por el contribuyente?	

Además, en el anexo 2 del presente trabajo podrá encontrar el papel de trabajo que permitirá al ente de control de impuestos verificar en cada proceso de control que se cumplan con el requisito de congruencia y validación de estados financieros y declaraciones y así comprobar y establecer la consistencia de la relación respectiva.

3.4.6. Remuneraciones

La normativa tributaria señala como gasto deducible los pagos efectuados por concepto de sueldos que se encuentren enmarcados en el numeral 9 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en concordancia con el artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la ley de Régimen Tributario Interno, esto que los patrones hayan efectuado el pago de las obligaciones legales para con el seguro social, siempre que se hayan efectuado previa la presentación del impuesto a la renta.

Además, la Administración Tributaria comprueba que los pagos efectuados cumplan con lo establecido en el artículo 11 de la Ley de Seguridad Social, esto es que se paguen los aportes correspondientes en relación a:

- Sueldos
- Horas Extraordinarias y Suplementarias
- Comisiones
- Sobresueldos
- Gratificaciones
- Participación de beneficios
- Honorarios
- Cualquier otra remuneración

Considerando, lo señalado en el artículo 14 de la misma norma que no considera materia gravada a los pagos correspondientes a:

- Gastos de alimentación
- Atención médica
- Primas de seguros de vida
- Provisión ropas de trabajo

Siempre que dichos valores no superen el límite del 20% del total de ingresos gravados.

Sin embargo, según fallo No. 152-2010 de la Corte Nacional de Justicia, la determinación de la materia gravada es competencia exclusiva para el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS), por lo tanto únicamente este organismo es el encargado de establecer e

identificar el monto de la materia gravada y la Administración Tributaria no tiene competencia para tal efecto.

3.4.6.1. Ejemplo de la evasión o elusión (cuadro de casos)

El ejemplo más común para esta evasión o elusión consiste en subdividir el monto de remuneraciones con la finalidad de evitar el pago de la aportación al IESS, con la aprobación del empleado.

Para concretar esta medida se utilizan varios beneficios que sobrepasan los límites referenciales o preferencias como vehículos, alquiler de viviendas o compras de inmuebles, etc.

Con esta forma de pago indirecto se evade el pago de la aportación al INSTITUTO ECUATORIANO DE SEGURIDAD SOCIAL y además se incluye un gasto no deducible de renta ya que no sirve para incrementar los ingresos y además no ha cumplido la formalidad de aportación establecida en la normativa tributaria.

3.4.6.2. Posibles Medidas de Solución

La medida más adecuada consiste en instrumentar medidas de control en conjunto entre el SERVICIO DE RENTAS INTERANAS Y EL INSTITUTO DE SEGURIDAD SOCIAL, existen convenios suscritos entre ambas instituciones pero no se han concretado en resultados efectivos.

Los convenios a suscribir deben incluir un plan de trabajo que contenga:

- 1.- Empresas a auditar
- 2.- Esquema de auditoria con papeles de trabajo, documentación a solicitar, información cruzada, etc.
- 3.- Cronograma practico de visitas
- 4.- Fechas o plazos máximos de culminación de labores a fin de que cuando IESS haya determinado la materia gravada y existan diferencias sea SERVICIO DE RENTAS INTERNAS SRI quien establezca la glosa tributaria sobre las mismas.

En el anexo 3 del presente trabajo se encuentran detallado el proyecto de acuerdo entre el IESS y el SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, que permitirá asegurar la consistencia en las determinaciones y la correcta aplicación a las glosas establecidas.

4.- Conclusiones y Recomendaciones

El presente trabajo constituye una guía de las principales formas de elusión o evasión utilizadas en la determinación del impuesto a la renta de sociedades por empresas del Ecuador, considerando la experiencia de los profesionales de auditoria y economía de las principales firmas y empresas asesora del mercado.

Los rubros señalados, los ejemplos considerados y las posibles medidas de solución dan al lector una idea rápida de la problemática que ocurre en el Ecuador establecida por cada rubro a considerar, así como ejemplos muy prácticos de las actividades que originan dichas diferencias y principalmente este trabajo académico pretende entregar a la sociedad ecuatoriana diferentes reformas legales, ajustes de normativas, mejoramiento o control de procedimientos que permitan evitar estas formas comunes de elusión o evasión.

Este aporte de investigación pretende convertirse en un análisis técnico – legal que permita a la sociedad ecuatoriana contar con un estudio científico de las principales prácticas de evasión o elusión y principalmente un detalle de recomendaciones jurídicas y practicas a poner en práctica a fin de que se corrijan ciertas fallas del sistema, se complemente la normativa establecida y se incorpore nuevos procedimientos o procesos para mejorar el control tributario e incrementar la recaudación de impuesto a la renta en sociedades que permita generar una mayor recaudación y contar con un sistema tributario más justo y equitativo.

Recomendaciones

Las recomendaciones establecidas en nuestro trabajo comprenden:

Reformas legales:

1.- Compañías Relacionadas

a.- Transacciones entre relacionadas o con empresas en el exterior

Innumerado cuarto a continuación del artículo 15 dentro de las exenciones de aplicar precios de transferencias a quienes:

– presenten el certificado de la administración tributaria del país con quien efectuaron las transacciones económicas de que dichas pagos fueron considerados como ingresos gravados en el lugar de origen.

b.- Transacciones entre relacionadas locales

Incluir el innumerado 6 a continuación del artículo 15 de la Ley de Régimen Tributario Interno que señale:

“... Art. (...) Precios de transferencia locales: El servicio de Rentas Internas emitirá una resolución anual con el detalle de las empresas relacionadas locales, cuyas transacciones se consideraran deducibles una vez que se hayan emitido el correspondiente certificado de verificación de actividades por las empresas, para lo cual la Administración tributaria deberá efectúa la verificación de las transacciones y establecer si sse han cumplido el hecho económico de las transacciones...”

2.- Hecho Económico:

“...Artículo 17.1. Definición De Hecho Económico: Debe entenderse por hecho económico, para que un gasto sea considerado tal debe tener una secuencialidad material que lo justifique como: fuente de la obligación, el pago, el desembolso efectivo, la factura y la acreditación de tales valores en favor del beneficiario o de un tercero, autorizado por este...”

Además dejamos a consideración de los lectores los proyectos de resolución para incluir información contable que permita hacer un cruce de información preciso a la Administración Tributaria y un convenio interinstitucional para manejar las determinaciones de sueldos y salarios en coordinación con el IESS.

5.- BIBLIOGRAFIA

- 1.- Ley de Régimen Tributario Interno
- 2.- Reglamento para la Ley de Régimen Tributario Interno
- 3.- Código Tributario
- 4.- Corte Nacional de Justicia – Sentencias de última instancia
- 5.- Corte Provincial de Justicia – Sentencias de primera instancia
- 6.- Información pública página web BANCO CENTRAL DEL ECUADOR
- 7.- Información pública página web SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS
- 8.- Información pública página web SUPERINTENDENCIA DE BANCOS
- 9.- Información pública página web SERVICIO DE RETNAS INTERNAS SRI
- 10.- Información pública página web OCDE (Organización de países para la Cooperación y Desarrollo)
- 11.- Estudios de Evasión y Elusión – CEPAL 2013 – América Latina - México
- 12.- Recopilación de publicaciones en periódicos sobre evasión o elusión tributaria en el Ecuador
- 13.- Diccionario fiscal, económico y contable: vocabulario de finanzas publicas autor Luis Omar Fernández
- 14.- Ciertas actas de determinación y expedientes administrativos sobre glosas definidas por el Servicio de Rentas Internas SRI
- 15.- Ciertos expedientes judiciales sobre procesos de determinación de impuesto a la renta emitidos por el Servicio de Rentas Internas
- 16.- Resoluciones – Circulares emitidas por el Servicio de Rentas Internas

- 17.- Convenios interinstitucionales suscritos entre el Servicio de Rentas Internas y demás entes públicos
- 18. Ley de Compañías
- 19.- Ley de Seguridad Social
- 20.- Código Trabajo
- 21.- Código Civil
- 22.- Ley Creación del Servicio de Rentas Internas
- 23.-Codigo Orgánico de la Produccion, Comercio Inversiones COPCI
- 24.- Reglamento de comprobantes de venta y retención
- 25.- Constitución de la República del Ecuador (2008)

ANEXO # 01

RESOLUCIÓN No. NAC-DGERXXXX-XXXXXX

(SE REFORMA LA RESOLUCIÓN No. NAC-DGERCGC12-00001, SE DISPONE LA PRESENTACIÓN DEL ANEXO TRANSACCIONAL SIMPLIFICADO ATS)

EL DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Considerando:

Que conforme al artículo 226 de la Constitución de la República del Ecuador, 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;

Que el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador 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;

Que el artículo 1 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial No. 206 de 02 de Diciembre de 1997, establece la creación del Servicio de Rentas Internas (SRI) como una entidad técnica y autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito. Su gestión estará sujeta a las disposiciones de la citada 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;

Que de conformidad con lo establecido en el artículo 8 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, el Director General del SRI expedirá resoluciones de carácter general y obligatorio, tendientes a la correcta aplicación de normas legales y reglamentarias;

Que en concordancia, el artículo 7 del Código Tributario establece que el Director General del Servicio de Rentas Internas dictará circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración;

Que el artículo 73 del Código Tributario establece que la actuación de la administración tributaria se desarrollará con arreglo a los principios de simplificación, celeridad y eficacia;

Que el Servicio de Rentas Internas expidió la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00001, publicada en el Registro Oficial No. 618 de 13 de enero de 2012, reformada por la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00296, publicada en el Registro Oficial No. 720 de 8 de junio de 2012, y por la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00846, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 865 de 8 de enero de 2013, por la Resolución No. NAC-DGERCGC13-00071, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 897 de 22 de febrero de 2013, y por la Resolución No. NAC-DGERCGC13-00237, publicada en el Registro Oficial No. 959 de 22 de mayo de 2013, estableciendo la presentación del Anexo Transaccional Simplificado (ATS) de manera obligatoria para los sujetos pasivos señalados en dicho acto normativo;

Que el artículo 4 de la referida Resolución No. NAC-DGERCGC12-00001 y sus reformas establece que la información deberá enviarse a través de Internet hasta el último día del mes subsiguiente al que corresponda la misma (28, 29, 30 o 31). De no ser así, también podrá entregársela en las direcciones regionales y demás oficinas dispuestas para el efecto, en los días del subsiguiente mes al que corresponde la información, de acuerdo al calendario establecido en dicho artículo;

Que en el mes de mayo, esta Administración Tributaria publicó en su portal web institucional www.sri.gob.ec las fichas y catálogos definitivos del nuevo Anexo Transaccional Simplificado, lo que provocó que los contribuyentes tengan que realizar ajustes a sus sistemas de desarrollo propios o licenciados, mismos que han superado los tiempos previstos;

Que la nueva estructura del Anexo Transaccional Simplificado, las nuevas validaciones y requerimientos del mismo, ocasionaron que un gran número de contribuyentes no pueda cumplir con la obligación de presentar dichos anexos de los períodos fiscales de Enero y Febrero de 2013 en el mes de julio;

Que es deber de la Administración Tributaria expedir los actos normativos necesarios para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos, así como también para fortalecer los controles respecto de las transacciones efectuadas por los contribuyentes; y,

En uso de sus facultades legales,

Resuelve:

Art. 1.- Agreguese Art. 7 de la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00001, publicada en el Registro Oficial No. 618 de 13 de enero de 2012 con sus reformas, lo siguiente:

“Incluir en la ficha técnica del Anexo Transaccional Simplificado las siguientes columnas verificadoras obligatorias: 1) el número de la cuenta en la cual se registró el Ingreso, costo o gasto, 2) el número secuencial del asiento de diario, y 3) finalmente el registro de auditoria que evidencie quien hizo los cambios”

Art. 2.- Todas las unidades del Servicio de Rentas Internas, deberán considerar lo dispuesto en el presente acto normativo dentro de sus respectivos procesos de control.

DISPOSICIÓN FINAL

La presente Resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su suscripción, sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial.

Comuníquese y publíquese. Quito, D. M., 11 de noviembre de 2013.

FUENTES DE LA PRESENTE EDICIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE REFORMA LA RESOLUCIÓN No. NAC-DGERCGC12-00001, QUE DISPONE LA PRESENTACIÓN DEL ANEXO TRANSACCIONAL SIMPLIFICADO ATS

1.- Resolución NAC-DGERXXXXX-00XXX

ANEXO # 02 - 1/2

FORMULARIO 101									
LIBROS CONTABLES			Estados Financieros			Formulario 101			Diferencia
Sección	Cuenta	Concepto	Valores	Netos	Libro mayor	# Casillero	Valor	Declarado	
					Valores				
ACTIVO									
	CAJA BANCOS		41 282.44		41 282.44	311		41 282.44	-
	CAJA CHICA		2 500.00		2 500.00	311		2 500.00	-
	CUENTAS POR COBRAR		261 821.85		261 821.85	315		261 821.85	-
	CUENTAS POR COBRAR EMPLEADOS		15 519.89		15 519.89	321		15 519.89	-
	OTRAS CUENTAS POR COBRAR		(2 694.68)		(2 694.68)	321		(2 694.68)	-
	IMPUESTO RETENIDO		6 892.27		6 892.27	325		6 892.27	-
	ANTICIPOS		(614.87)		(614.87)	333		(614.87)	-
	ATU		11 756.49		11 756.49	345		11 756.49	-
	CORTINAS		1 316.19		1 316.19	345		1 316.19	-
	PASAMANO		280.00		280.00	345		280.00	-
	EQUIPO DE COMPUTO		10 000.00		9 356.16	345		9 356.16	-
	OTRAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO		1 566.54		1 566.54	349		1 566.54	-
	RADIOS		20 063.47		20 063.47	349		20 063.47	-
	CECUAMAQ		8 000.00		4 486.38	351		4 486.38	-
	CONTENEDORES		19 800.71		19 800.71	351		19 800.71	-
	MOTO		1 064.84		1 064.84	351		1 064.84	-
	PROCESADORES		115 253.25		115 253.25	351		115 253.25	-
	HERRAMIENTA		363 379.50		363 379.50	353		363 379.50	-
	AMORTIZ. PROCE. DATOS		(82.08)		(82.08)	355		(82.08)	-
	CAMARAS FRIGORIFICAS		(260 924.94)		(260 924.94)	355		(260 924.94)	-
	EQUIPO ELECTRONICO Y COMUNICACION		(2 034.00)		(2 034.00)	355		(2 034.00)	-
	FLOTA Y EQUIPO DE TRANSPORTE		(20 907.60)		(20 907.60)	355		(20 907.60)	-
	MUEBLES Y ENSERES		3 000.00		(471.36)	355		(471.36)	-
PASIVO									
	NOMINAS POR PAGAR		(11.00)		(11.00)	428		(11.00)	-
	NOMINAS POR PAGAR		11.00		11.00	428		11.00	-
	LIQUIDACION DE HABERES		(315.05)		(315.05)	428		(315.05)	-
	LIQUIDACION DE HABERES		315.05		315.05	428		315.05	-
	VACACIONES		(8 675.65)		(8 675.65)	428		(8 675.65)	-
	VACACIONES		4 344.82		4 344.82	428		4 344.82	-
	FONDO DE RESERVA		(6 103.55)		(6 103.55)	428		(6 103.55)	-
	FONDO DE RESERVA		118.57		118.57	428		118.57	-
	FONDO DE RESERVA		89.81		89.81	428		89.81	-
	FONDO DE RESERVA		217.89		217.89	428		217.89	-
	FONDO DE RESERVA		467.86		467.86	428		467.86	-
	FONDO DE RESERVA		151.78		151.78	428		151.78	-
	FONDO DE RESERVA		8 130.53		8 130.53	428		8 130.53	-
	FONDO DE RESERVA		(6 525.00)		(6 525.00)	428		(6 525.00)	-
	DECIMO TERCERO		(4 660.80)		(4 660.80)	428		(4 660.80)	-
	DECIMO CUARTO		(7 382.12)		(7 382.12)	428		(7 382.12)	-
	DECIMO CUARTO		160.00		160.00	428		160.00	-
	DECIMO CUARTO		6 455.54		6 455.54	428		6 455.54	-
	DECIMO CUARTO		(2 000.00)		(2 000.00)	428		(2 000.00)	-
	UTILIDADES		(9 767.36)		(9 767.36)	429		(9 767.36)	-
	APORTE INDIVIDUAL-PATRONAL		(4 344.82)		(4 344.82)	427		(4 344.82)	-
	CUENTAS POR PAGAR ACCIONISTAS		(100 000.00)		(93 208.93)	419		(93 208.93)	-
	IMPUESTOS POR PAGAR		(5 000.00)		(2 481.94)	423		(2 481.94)	-
	PROVEEDORES		(281 055.22)		(292 735.53)	411		(292 735.53)	-
PATRIMONIO									
	CAPITAL		(4 000.00)		(4 000.00)	501		(4 000.00)	-
	UTILIDADES		(166 461.55)		(166 461.55)	501		(166 461.55)	-
Total Contabilidad :			-			Total Declarado			-

ANEXO # 02 - 2/2

FORMULARIO 104 Y 103									
LIBROS CONTABLES				Estados Financieros		Libro mayor		DECLARACION - F 104 -103	
Sección	# Cuenta	Concepto	Valores Netos	Valores Netos	Valores Netos	Valores Netos	# Casillero 421	Valor Declarado	Diferencia
	4.1.01.01.001.0001	Ventas Netas	890.000,00	908.473,96	908.473,96	908.473,96		908.473,96	18.473,96
	4.1.01.01.001.0003	transporte	3.000,00	10.623,18	10.623,18	10.623,18		10.623,18	7.623,18
	2.1.07.01.001.0008	IVA 12% Ventas	106.800,00	109.016,95	109.016,95	109.016,94		109.016,94	2.216,94
	1.1.05.01.001.0005	IVA Compras Bienes	90.000,00	94.595,24	94.595,24	94.595,24		94.595,24	4.595,24
	1.1.05.01.001.0006	IVA Compras Servicios	3.000,00	5.363,64	5.363,64	5.363,64		5.363,64	2.363,64
	2.1.07.01.001.0005	Retencion de Iva 30%	2.000,00	2.035,27	2.035,27	2.035,27		2.035,27	35,27
	2.1.07.01.001.0006	Retencion de Iva 70%	495,85	495,85	495,85	495,85		495,85	-
	2.1.07.01.001.0007	Retencion de Iva 100%	135,26	135,26	135,26	135,26		135,26	-
	2.1.13.01.001.0009	Retencion en la Fuente (Ret de Dependencia)	190,00	193,22	193,22	193,22		193,22	3,22
	2.1.07.01.001.0001	Retencion en la Fuente	3.700,00	3.924,46	3.924,46	3.924,45		3.924,45	224,45
Total Contabilidad :			1.099.321,11	1.134.857,03	1.134.857,02		Total Declarado	1.134.857,02	35.535,91

ANEXO # 03

ADENDUM AL CONVENIO DE COOPERACION INTERINSTITUCIONAL SUSCRITO ENTRE EL SERVICIO DE RENTAS Y EL INSTITUTO ECUATORIANO DE SEGURIDAD SOCIAL

Comparecen por una parte el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, debidamente representado por su Director General, señor doctor XXXXXXXXXXXXXXXX a quien en adelante se le denominara "IESS"; por otra parte, el Servicio de Rentas Internas, representando por su Director General, economista XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, a quien en adelante se lo denominara "SRI" los mismos que en forma libre y voluntaria acuerdan celebrar el presente Adendum al Convenio de Cooperación Interinstitucional suscrito entre ellos el 25 de julio de 2005.

PRIMERA.-Antecedentes:

Con el fin de mejorar la interconexión de las bases de datos y depurar la información con estructuras que demanden información actualizada y necesaria, el IESS y el SRI conformaron equipos de trabajo técnico y administrativo. En las reuniones establecidas se acordó que el IESS actualizara la información con las nuevas estructuras de su sistema mejorado y el SRI a su vez publicara información de campos especificados de las declaraciones del Impuesto a la Renta. Por tales razones se elabora el Adendum con las mejoras en el Anexo al Convenio Interinstitucional suscrito el 25 de julio del 2005.

Luego de la suscripción del Adendum se realizaran las pruebas de intercambio de la información en la totalidad acordada, por lo tanto, de requerirse ajuste de forma, serán oficialmente comunicados.

SEGUNDA.-Objeto:

Con estos antecedentes, las partes acuerdan realizar las siguientes reformas al anexo del convenio:

- 1) Compañía a Auditar
- 2) Papeles de trabajo los cuales deben ser los mismos para ambas instituciones con la finalidad de poder cruzar información entre ellas
- 3) Realizar un cronograma de visitas, el mismo que debe de verse incrementado o disminuido según el tipo de compañía en cuanto al nivel de cumplimiento para con el IESS
- 4) EL IESS debiera de revisar y determinar cual es la materia gravada de las aportaciones del IESS
- 5) El SRI verificara y determinara glosas tributarias en caso de encontrar pagos que corresponden a materia gravada del IESS sin las respectivas aportaciones

TERCERA-Exclusividad

Las partes se comprometen a observar irrestrictamente el principio de la reserva del dato estadístico individual y la información tributaria individual, de conformidad con lo señalado en el Art.99 del Código Tributario y con el Art.17 de la Ley orgánica de Transparencia y Acceso a la información.

Para el efecto y sin perjuicio del cumplimiento de este Adendum Convenio, teniendo en cuenta que tanto el SRI como el IESS manejan información que no puede ser del dominio general, las partes se comprometen a mantener el sigilo de información que va a ser utilizada, procesada o intercambiada, los medios y demás elementos que deban ser especificados.

El intercambio entre ambas instituciones, no conlleva la autorización implícita de la entidad que entregue la información para el uso de software sujeto a licencia o regulaciones del Régimen de Propiedad Intelectual.

Las partes no podrán dar un uso distinto de la información obtenida, del que se comprometen a observar irrestrictamente mediante el presente instrumento, salvo autorización expresa y escrita de la contraparte.

Para constancia y conformidad de lo estipulado en el presente Adendum, las partes firman en tres ejemplares de idéntico valor y contenido, en San Francisco de Quito D.M., a